

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Крисоватий А.І., Десятнюк О.М.

Податкова система



**Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний
університет**

Крисоватий А. І., Десятнюк О. М.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

Навчально-методичний посібник

Тернопіль. 2007

Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Навчально-методичний посібник. – Тернопіль: “Воля”, 2007. – 237 с.

Укладачі:

Крисоватий А. І. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри податків та фіскальної політики;

Десятнюк О. М. – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики.

Затверджено на засіданні кафедри податків та фіскальної політики (протокол № 4 від 18 вересня 2007 року).

У навчально-методичному посібнику викладено теоретичні та практичні питання організації податкової системи України. Він підготовлений на основі чинного законодавства України з питань оподаткування і податкового регулювання, вимог національних стандартів бухгалтерського обліку та звітності.

Навчально-методичний посібник рекомендується для студентів вищих навчальних закладів, які вивчають дисципліну “Податкова система”.

Відповідальний за випуск:

Крисоватий А. І. – к.е.н., доцент, завідувач кафедри податків і фіскальної політики

Вступ

Вивчення дисципліни «Податкова система» орієнтоване на глибоке та ґрунтовне засвоєння студентами знань з теоретичних та методологічних основ формування податкової системи, які вироблені фіскальною наукою, і засвоєння навиків практичної роботи у сфері оподаткування як платників податків, так і працівників органів Державної податкової служби України.

Дана дисципліна відноситься до фундаментальних загальноекономічних наук, які формують фаховий світогляд майбутніх економістів. Вона охоплює методологічні основи оподаткування, порядок нарахування та сплати всіх видів податків та зборів (обов'язкових платежів), які справляються в державі, функції та завдання органів Державної податкової служби тощо. Названий курс повинен сприяти формуванню висококваліфікованих фахівців у галузі управління та економіки.

Головним завданням курсу «Податкова система» є вивчення студентами методологічних та методичних питань справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), принципів організації діяльності податкової роботи в державі, елементів і методик розрахунку податків і зборів (обов'язкових платежів).

Навчально-методичний посібник «Податкова система» підготовлений відповідно до програми з навчальної дисципліни «Податкова система» на основі чинного законодавства України з питань оподаткування і податкового регулювання, вимог національних стандартів бухгалтерського обліку та звітності. Для закріплення теоретичного матеріалу та самостійного вивчення дисципліни пропонуються питання для самоперевірки та методика нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів).

Мета навчально-методичного посібника – сприяти отриманню студентами знань, які необхідні майбутнім спеціалістам для здійснення функціональних обов'язків у сфері оподаткування.

ТЕМА I. СУТНІСТЬ І ВИДИ ПОДАТКІВ

1.1. Призначення, передумови виникнення та розвитку податків

Податки – дуже складна й надзвичайно впливова на всі економічні явища та процеси фінансова категорія. Це – обов'язковий елемент економічної системи будь-якої держави незалежно від того, яку модель економічного розвитку вона вибирає, які політичні сили перебувають при владі. Відсутність податків паралізує фінансову систему держави в цілому, робить її недієздатною і в кінцевому підсумку – позбавленою будь-якого сенсу.

Об'єктивною реальністю є те, що за наявних економічних умов підприємницької структури та громадяни повинні віддавати частку своїх доходів на загальнодержавні суспільні потреби, а натомість одержувати від держави безплатні блага та послуги.

Історія цивілізації свідчить, що в різні періоди розвитку суспільства вводились різноманітні податки – на землю майно, прибуток, цінні папери, спадщину та дарування, додану вартість, заробітну плату, акцизи, збори й відрахування на автомобілі, коней, собак, продуктивну худобу та птицю, бджіл, подушні податки і податки на неодружених чоловіків, податки на бороду, вікна, двері тощо.

Податки на різних етапах історичного розвитку відповідають особливостям самого історичного періоду, зокрема: способу виробництва, формам оподаткування, видам джерел доходів, напрямкам витрат тощо.

Головними передумовами виникнення податків є перехід від натурального господарства до грошового та виникнення держави.

Податкова система виникла і розвивалась разом з державою. На самих давніх ступенях державної організації початковою формою оподаткування можна вважати жертвоприношення, яке не було основане виключно на добровільних засадах. Жертвоприношення було неписаним законом і, таким чином, ставало примусовою виплатою чи збором.

Найдавнішим джерелом державних доходів були домени, або державне майно, землі, ліси. Спочатку вони належали до власності монарха, доходи якого служили одночасно й доходами держави. Це були приватно-правові, а не публічно-правові доходи

Іншим джерелом державних доходів виступали регалії – доходні прерогативи казни, певні галузі виробництва, види діяльності, що приймалися у виключне користування казни і виключалися з суспільного обороту, із сфери діяльності населення.

Основними видами регалій були:

- “безхазяйна регалія” – все, що не мало хазяїна, оголошувалось таким, що належить казні. Це природні явища, як наприклад, вітер, вода, надра, що тягло за собою встановлення державної монополії на вітряні млини;
- митна регалія, яка реалізовувалася шляхом встановлення зборів за право проїзду територією і стала прообразом митних платежів;
- судова регалія – це здійснення правосуддя тільки державою (судові штрафи, мито, доходи від конфіскацій);
- монетарна регалія – це право чеканити монету.

Регалії стали перехідним ступенем до податків.

Найбільшого розквіту податки отримують за умов розвинутої ринкової економіки. Саме вони стають об’єктивним елементом фінансових відносин між державою та юридичними й фізичними особами. Формується завершена модель податкової системи кожної держави. Вона включає методи й об’єкти оподаткування, ставки податків, строки їх сплати, контроль за надходженням та витрачанням.

Податки стають ефективним знаряддям втілення державної політики з питань економіки та соціального розвитку. Змінюються не тільки їх види і форми справляння, а й саме ставлення до них. За допомогою податків здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту в територіальному та галузевому аспектах, а також між різними соціальними групами. Цей перерозподіл згладжує вади ринкового саморегулювання, створює додаткові стимули для ділової та інвестиційної активності, мотивації до праці, підтримання рівня зайнятості.

1.2. Податки як соціально-економічна категорія

Податок – універсальна вихідна категорія, яка виражає основні суттєві риси і властивості фінансів у будь-якій економічній системі ринкового типу.

Економічна теорія характеризує податок як специфічну форму економічних відносин держави з суб'єктами господарювання, різними групами населення і фактично з кожним членом суспільства. Специфіка цих відносин полягає в тому, що держава є визначальною діючою особою, а платник податку – виконавцем вимог держави. Стягнення державою на користь суспільства певної частки вартості ВВП у вигляді обов'язкового внеску і складає сутність податку. Економічний зміст податків відображається взаємовідносинами господарюючих суб'єктів та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, з приводу формування державних фінансів. Незалежно від об'єкта оподаткування загальним джерелом податкових надходжень є ВВП. Він формує первинні грошові доходи основних учасників суспільного виробництва і держави як організатора господарської діяльності у національному масштабі.

Джерелом податків є нова вартість національного доходу. Податки мобілізують значну частину вартості додаткового продукту і частину вартості необхідного продукту, яка призначена на відтворення робочої сили. Державна частка національного доходу перетворюється у фонд грошових коштів держави, який використовується не тільки для досягнення загальнодержавної мети, але й для підтримки приватного сектора. Ця мобілізація національного доходу через податки здійснюється у сфері перерозподілу і обміну. Присвоєння державою частки нової вартості здійснюється не на основі об'єктивно діючих економічних законів, а на основі юридичних законів, шляхом примусу. Держава стає власником частки національного доходу не як учасник процесу виробництва, а як орган, який володіє політичною владою. Суспільний зміст податків дає політичній владі можливість впливу на сферу економічних відносин суспільства.

Таким чином, виходячи із сутності категорійного поняття, податки – це фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою її функцій.

Однак, податки не єдина форма акумуляції грошових коштів бюджетом та іншими державними централізованими фондами (рис.1.2).

Отже, в структурі доходів бюджету, крім податків існують інші **обов'язкові платежі податкового характеру**, а саме:

✓ **збори** – обов'язкові платежі, які носять разовий фіскальний характер і їх сплата пов'язана із компенсацією певних витрат організації діяльності;

✓ **плати** – обов'язкові платежі, які справляються з платників за умови конкретного еквівалентного обміну між ними та державою;

✓ **відрахування, внески** – обов'язкові платежі з юридичних та фізичних осіб, яким притаманні ознаки цільового призначення.

Основними характерними особливостями податку в порівнянні з іншими обов'язковими платежами є те, що він:

- справляється на умовах безповоротності. Повернення податку можливе тільки в разі його переплати або тоді, коли законодавством передбачені пільги щодо даного податку;

- має односторонній характер встановлення. Оскільки податок сплачується з метою покриття суспільних потреб, які в основному відокремлені від індивідуальних потреб конкретного платника, то він є індивідуально безповоротний. Сплата податку не породжує зустрічного зобов'язання держави вчинити будь-які дії на користь конкретного платника;

- може бути сплачений лише до бюджету, а не до іншого цільового централізованого або децентралізованого фонду;

- не має цільового призначення;

- є виключно атрибутом держави і базується на актах вищої юридичної сили.

Таким чином, **податки** – це обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі розподілу та перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту і акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

1.3. Функції податків, їх природа

Виводячи із сутності податку як категорійного поняття та враховуючи те, що податки виступають необхідним елементом

централізації частини вартості національного продукту в бюджеті для державних суспільних благ і засобом перерозподілу цієї вартості, можна визначити дві функції даної категорії: фіскальну і розподільчо-регулюючу.

Суть фіскальної функції полягає в тому, що з 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:

- а) надходження їх рівномірно в календарному розрізі (рівнонапруженість);
- б) стабільність надходження;
- в) податки повинні рівномірно надходити по всіх територіальних рівнях.

Розподільчо-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. Так, маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти наирими їхньої діяльності.

Із з'ясування сутності податків та єдності їх функцій випливає важливий у теоретичному плані висновок про те, що специфічне суспільне призначення податків знаходить своє вира-

ження не в існуванні кожної функції окремо, а лише в їх єдності.

Соціально-економічний характер податку проявляється в одночасному існуванні податку як фіскального інструменту формування дохідної частини бюджету, а також як інструменту економічного регулювання вартісних пропорцій розподілу ВВП та національного продукту. В цьому і проявляється природа податку.

Теоретично, економічна природа податку полягає у визначенні призначення податку, об'єкту оподаткування і джерела сплати, а також визначення того впливу, який чинить податок в кінцевому рахунку на суб'єктів оподаткування і на всю економіку, як одне ціле. Тому основне завдання пізнання природи податків – прослідкувати еволюцію уявлень про природу податку під впливом учення про державу.

1.4. Елементи податку, їх характеристика

В основі вивчення податкової системи і механізмів оподаткування повинно лежати повне і точне розуміння податкової термінології і понять, які розкривають суть оподаткування. Для пізнання природи податку необхідно чітко визначити основні елементи, які визначають внутрішній зміст даного категорійного поняття.

До основних елементів податку відносять:

1) суб'єкт податку - це учасник процесу справляння податку (платник, держава, державні органи).

2) об'єкт оподаткування - явище, предмет чи процес, наслідок наявності яких сплачується податок.

Є два підходи до оцінки об'єкту:

- а) кількісний і натуральний;
- б) грошовий.

3) ставка податку - це законодавчо встановлений розмір податку або збору, виходячи із об'єкту або одиниці оподаткування.

В залежності від характеру зв'язку з об'єктом оподаткування ставки є таких видів:

а) пропорційна - процентна ставка, яка забезпечує пропорцію нарахування податку;

б) прогресивна - при збільшенні об'єкту оподаткування збільшується ставка податку. Якщо темпи росту ставки

податку відповідають темпу росту об'єкту оподаткування - це проста прогресія. Якщо темпи росту ставок податку випереджують темпи росту об'єкту оподаткування - складна прогресія.

в) регресивна ставка - при збільшенні об'єкту оподаткування, зменшується ставка податку.

Іншими елементами податку, які конкретизують зміст основних елементів, або мають самостійне значення є:

1) джерело сплати - це той фонд, явище чи предмет, з якого сплачується податок. Джерелом можуть виступати.

- доходи платника податку, отримані в різних формах;
- частина майна, коли для покриття податку не вистачає доходу,
- позика як джерело сплати;

2) база оподаткування - законодавчо закріплена частина доходів чи майна платника податків (за вирахуванням пільг), яка враховується при розрахунку суми податку. Податкова база - це кількісний вимір об'єкта оподаткування;

3) одиниця оподаткування - це частина об'єкта оподаткування, стосовно якої відбувається встановлення нормативів і ставок обкладення, тобто та одиниця, яка покладається в основу виміру об'єкта оподаткування. Вона залежить від об'єкта оподаткування, виражається в грошовій або натуральній формі і має переважно розрахунковий характер. Наприклад, грошова одиниця для оподаткування прибутків та доходів, одиниця вимірювання площі для земельного податку;

4) податкові пільги - це законодавчо встановлені винятки з загальних правил оподаткування, які надають платникові можливість зменшити суму податку (збору), що підлягає сплаті, або звільняють його від виконання окремих обов'язків та правил, пов'язаних з оподаткуванням.

5) порядок сплати податку - це методи, строки та засоби сплати податку в державі, які залежать від принципів побудови податкової системи.

6) податковий звіт - документ, що подається до податкової інспекції із звітними даними про розрахунки з бюджетом;

7) податковий період - строк, протягом якого завершується

процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання. Поняття податковий період не слід плутати з поняттям звітний період, тобто строк складання та надання органу Державної податкової служби звітності.

8) метод податкового обліку – метод, що використовується для визначення моменту виникнення окремих складових податкових зобов'язань.

Таким чином, в елементах податку знаходять конкретне вираження вимоги, що лежать в основі побудови податкової системи держави. Законодавчі акти про кожен податок і збір повинні містити вичерпну інформацію, яка б дала змогу конкретно встановити всі елементи податку чи збору.

1.5. Види податків і податкових платежів та їх класифікація

Еволюція податкових відносин знайшла своє відображення в існуванні різноманітних форм і видів податків. Для з'ясування місця та ролі кожного з них в суспільному виробництві важливою є класифікація, яка здатна сприяти досконалому відображенню специфічних особливостей окремих груп податків.

Кожен вид податків має свої специфічні риси і функціональне призначення та займає окреме місце в податковій системі.

Податки можна класифікувати за певними ознаками (рис 1.1).

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяють на:

- податки на доходи та прибутки – обов'язкові платежі, які сплачуються з чистого доходу з фізичних і юридичних осіб в момент його отримання. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, прибуток чи валовий дохід підприємства;

- податки на споживання – обов'язкові платежі, які сплачуються в процесі споживання товарів, робіт та послуг, причому їх плата не залежить від результатів фінансово-господарської діяльності, а від розміру споживання. Вони представляють у вигляді непрямих податків;

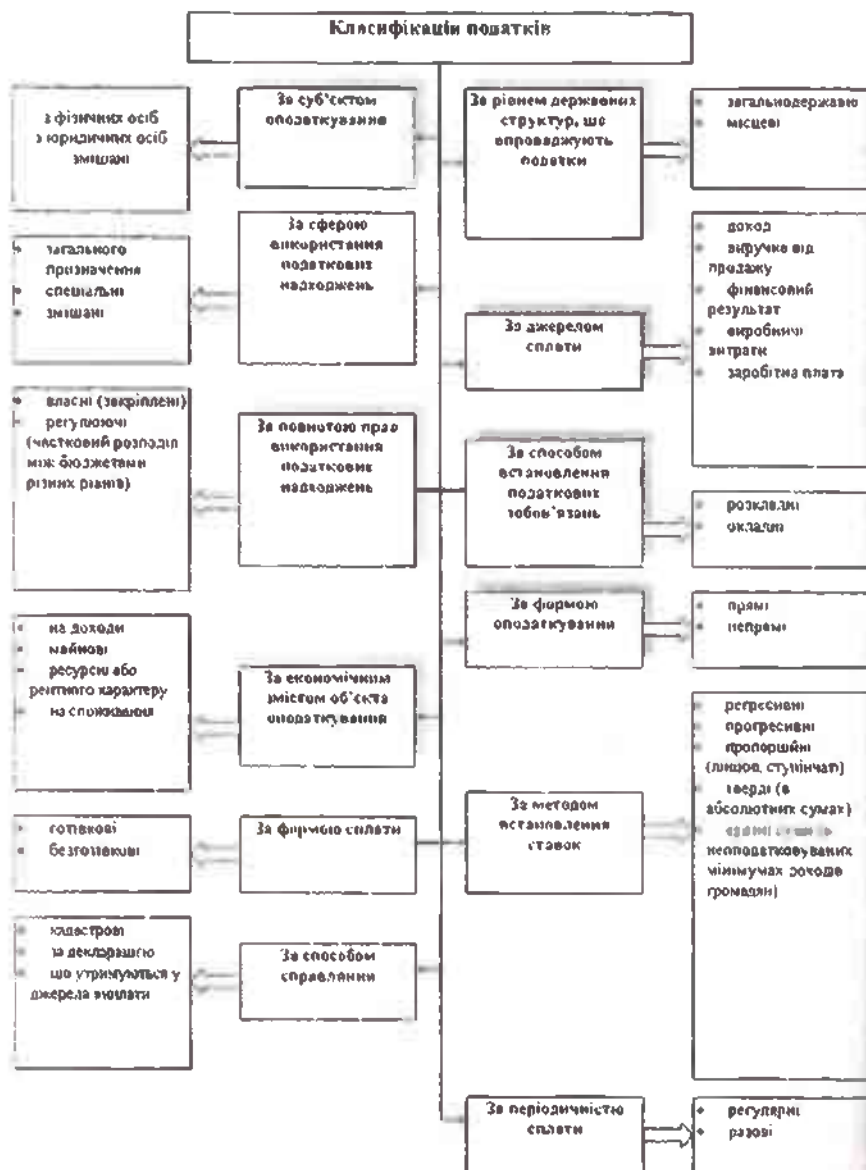


Рис. 1.1. Класифікація податків

- майнові податки - обов'язкові платежі, які справляються внаслідок наявності конкретного виду майна, що перебуває в приватній, колективній та державних формах власності (податок на нерухоме майно, податок з власників транспортних засобів);

- ресурсні платежі або платежі рентного характеру - обов'язкові збори, які справляються в процесі використання ресурсних платежів, які знаходяться в державній формі власності.

За формою оподаткування податки поділяють на :

- прямі податки – обов'язкові платежі, які напряму сплачуються платником до бюджету держави в залежності від розміру об'єкта оподаткування. Причому сплата такого податку призводить до вартісного зменшення об'єкта оподаткування (податок з прибутку підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на нерухоме майно, плата за землю, податок з власників транспортних засобів);

- непрямі податки – обов'язкові платежі, які сплачуються платниками опосередковано через цікові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкта оподаткування, а збільшує ціну товару (ПДВ, акцизний збір, мито).

За різном державних структур, що впроваджують податки, податки поділяють на:

- загальнодержавні податки - обов'язкові платежі, які встановлюються найвищими органами влади в державі і є обов'язковими до сплати за єдиними ставками на всій території України. Ці податки можуть формувати дохідну частину як державного, так і місцевих бюджетів;

- місцеві податки та збори - обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади і є обов'язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території. Місцеві податки та збори надходять виключно до місцевих бюджетів.

За способом встановлення податкових зобов'язань, податки поділяють на:

- розподільні (розкладкові) податки – обов'язкові платежі, які встановлюються як розподілення загальної суми на певну

кількість платників (подушні податки). Такі податки широко використовувались на ранній стадії розвитку оподаткування. Їх розмір визначали, виходячи з потреби здійснити конкретні витрати: викупити короля з полону, побудувати захисну стіну тощо. Суми витрат розподілялись між платниками – на кожного платника припадала конкретна сума податку. В теперішній час розкладні податки використовуються рідко, в основному в місцевому оподаткуванні;

• **окладні** (квотарні, дольові, кількісні) податки - обов'язкові платежі, які справляються за певними ставками від чітко визначеного об'єкту оподаткування. На відміну від розкладних, вони виходять не із потреби покриття витрат, а з можливості платника заплатити податок. Дані податки безпосередньо чи непрямо враховують майновий стан платника податку.

За повнотою прав використання податкових надходжень, податки поділяють на:

• **закріплені** - обов'язкові платежі, які на тривалий період повністю чи частково закріплені як дохідне джерело конкретного бюджету (бюджетів),

• **регулюючі** - обов'язкові платежі, які можуть надходити до різних бюджетів (акцизний збір).

За суб'єктом оподаткування податки поділяють на:

• податки з юридичних осіб (податок на прибуток, комунальний податок);

• податки з фізичних осіб (податок з доходів фізичних осіб, податок на промисел);

• **змішані** (плата за землю, податок з власників транспортних засобів).

За джерелом сплати податки поділяють на:

• податки, що включаються у виробничі витрати;

• податки, що включаються у виручку від продажу;

• податки, що сплачуються з прибутку або доходу;

• податки, що сплачуються із фінансового результату;

• податки, що сплачуються із заробітної плати.

1.6. Місце прямих і непрямих податків в податковій системі, їх переваги і недоліки

У фіскальній теорії та практиці завжди найбільший інтерес викликає класифікація податків за критерієм форми оподаткування. Вона характеризує всю їх сукупність, і на її основі найкраще розкриваються сутність та зміст податку як економічної категорії. Застосування такого поділу на практиці, при законодавчому затвердженні доходів від прямих та непрямих податків з подальшим їх розподілом на доходи від кожного податку, що входить в ту чи іншу групу може бути основою для оперативного реагування на фінансові труднощі в особливих ситуаціях для забезпечення фіскальних потреб держави. У сучасній бюджетній практиці цей поділ не використовується. Він зберігся в науковій та навчальній літературі. Об'єктивні труднощі при визначенні критеріїв такого поділу стримують масштаби його практичного використання.

Поділ податків на прямі і непрямі пов'язують з методом їх встановлення. У літературі стверджується, що саме цей поділ відомий фактично з появою наукових досліджень у галузі фінансів та податків. Прямі податки безпосередньо пов'язані з характеристиками платника: ними обкладаються фізичні та юридичні особи, а також їх доходи, а непрямі — з діяльністю, якою займається платник податків, тому ними обкладаються ресурси, види діяльності, товари та послуги. У той же час існує принципова відмінність прямих податків, які орієнтовані на об'єднання доходів підприємництва чи населення, від непрямих, які спрямовані на кінцеве споживання.

Не прямі так і непрямі податки мають свої характерні особливості (табл. 1.1)

Прямі податки

- платити і несе на собі одна особа;
- не зв'язані з ціною на стадії виробництва у виробників;
- платяться за декларацією і за кадастрами;
- пов'язані з виробництвом цінностей: доходу і майна. З цього випливає, що прямі податки - це податки, які стягуються внаслідок здійснення і заволодіння матеріальних благ та залежать від економічної ситуації споживання. Вони розподіляють податковий тягар так, щоб ті, хто має вищі доходи, платять більше.

Особливості прямих і непрямих податків

Показник	Непрямі податки	Прямі податки
Складність визначення податкового зобов'язання	Відносно прості розрахунки	Відносно складні розрахунки
Реакція платників податків на обкладання податками	Стійкі поступлення в бюджет поза прямою залежністю від динаміки доходів	Відносно нестійкі поступлення в бюджет, обумовлені динамікою доходів підприємств і громадян
Характер оподаткування	Відносно регресивне	Відносно прогресивне
Можливість перекладання податків	Велика	Менша

Непрямі податки:

- сплачує одна особа, а несе інша;
- включаються у ціну тільки на стадії реалізації як надбавка до ціни товару;
- стягуються за тарифами;
- стягуються зі споживання цінностей: витрат і користування речами.

Отже, непрямі податки – це податки, які не залежать від доходів або майна окремого платника, а визначаються розміром споживання. Непрямі податки включаються в ціни як надбавка (або складова), і їх сплачує кінцевий споживач. Більшою мірою їх сплачують платники, які більше споживають, тобто ті, які мають більші доходи.

Питання для самоперевірки:

1. Охарактеризуйте сутність і основні ознаки податків.
2. Які функції виконують податки?
3. В чому полягає різниця між категоріями «податки» і «збір»?
4. Перелічіть елементи, які характеризують зміст податків.
5. За якими ознаками можна класифікувати податки?
6. Чим визнана необхідність поділу податків на прямі і непрямі?
7. Які групи податків виділяються в залежності від об'єкта оподаткування?
8. Які є види податкових пільг і як вони класифікуються?
9. Назвіть основні переваги і недоліки прямих та непрямих податків.
10. Розкрийте сутність перекладання податків і охарактеризуйте основні його види.

ТЕМА II. ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА І ПОДАТКОВА СИСТЕМА

2.1. Сутність податкової політики та напрямки її проведення

Історія розвитку оподаткування свідчить, що податки можуть бути не тільки джерелом поповнення бюджетів, але і інструментом регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Свідоме використання податків для досягнення відповідних цілей проходить в рамках податкової політики, яку проводить держава.

Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави. Формуючи свою податкову політику, держава шляхом збільшення, або скорочення державної миси податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаданню господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи ті чи інші податкові інструменти, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва й обміну, пропорції у розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування справляє значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу і технічного оновлення виробничого потенціалу держави.

Податкова політика має бути направлена на вирішення поставлених перед суспільством завдань, серед яких виділяють довгострокові і короткострокові. Перед керівництвом розвинутих країн стоять наступні довгострокові цілі: економічне зростання, максимальний рівень зайнятості і благополуччя населення. Короткостроковими цілями відносно податкової політики можуть бути поповнення державного бюджету, його збалансованість на певному рівні по відношенню до внутрішнього валового продукту, стимулювання інвестиційної діяльності.

Важливою характеристикою податкової політики держави є рівень податкового навантаження (тиску) на платника податків. Для його вимірювання використовують декілька показників.

Так, на макrorівні податковий тиск визначає частка податкових надходжень в бюджет (Π_1) у ВВП:

$$\Pi_1 = \frac{\text{ПБ}}{\text{ВВП}} \times 100\%, \quad (2.1)$$

де, ПБ – податкові поступлення в бюджет;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

При характеристиці податкового навантаження на підприємстві можна використовувати наступні показники:

• частку податкових виплат підприємства (Π_2) в загальній сумі прибутку:

$$\Pi_2 = \frac{\text{ПВ}}{\text{БП}} \times 100\%, \quad (2.2)$$

де, ПВ – податкові виплати підприємства;

БП – прибуток підприємства;

• частку податкових виплат підприємства (Π_3) в об'ємі реалізації:

$$\Pi_3 = \frac{\text{ПВ}}{O_0} \times 100\%, \quad (2.3)$$

де, O_0 – об'єм реалізації підприємства.

Податкова політика є однією із найважливіших основ макроекономічної політики будь-якої країни, так як вона має здатність впливати на сукупний попит. Рішення уряду підвищити процентні ставки приводить до скорочення витрат приватного сектору на інвестиції. Падіння рівня інвестиційних витрат веде до того, що податкова політика може скоротити норму накопичення. Таким чином, проходить ефект заміщення, який має місце в тому випадку, коли виникає бюджетний дефіцит і уряд змушений збільшувати борги для покриття своїх видатків. Ріст державних видатків підвищує сукупний попит і приводить до того, що набирає силу тенденція до

збільшення виробництва. Однак ріст виробництва підвищує процентну ставку на ринках активів і тим самим пом'якшує вплив податкової політики на виробництво. Найбільш ефективною податкова політика є при стабільному обмінному курсі і стійкому русі капіталів.

Зазначимо, що надзвичайно важливою умовою ефективності податкової політики є її стабільність і передбачуваність, що, з одного боку, викликає в усіх суб'єктів господарювання стабільний інтерес до перспективної фінансової політики, а з другого – забезпечує високий рівень роботи податкової служби на основі розроблених нормативно-правових актів із питань оподаткування та освоєння механізмів стягнення того чи іншого податку.

Проблема формування ефективної податкової політики – одна з найактуальніших у період становлення в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки у міжнародний ринок.

Її розв'язання має здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як наявної в країні законодавчої бази, так і здобутого у світі досвіду у сфері оподаткування, у напрямі запровадження такої податкової політики, яка гарантувала б або хоча б не гальмувала розвитку економіки.

При цьому векторами макроекономічної ефективності податкової політики є:

а) можливість податкової політики збільшити джерела доходу. Збільшення суми поступлень може бути за рахунок автоматичних або дискреційних змін. До автоматичних відносять підвищення сум надходжень, викликаних розширенням податкової бази. Дискреційний ріст поступлень є результатом змін в податковій системі, таких як перегляд податкових ставок, введення нових податків тощо.

Система, яка забезпечує податкові поступлення при обмеженій кількості податків і ставок, може значно знизити адміністративні витрати і витрати на забезпечення дотримання законності;

б) одностійкість податкової політики визначати прийнятну податкову базу.

Широка податкова база дає можливість забезпечити подат-

кові надходження при відносно низьких податкових ставках. При значному звуженні податкової бази необхідні більш високі ставки для того, щоби забезпечити підковідні доходи бюджету. В результаті цього зростає ймовірність ухилення від сплати податків;

в) направленість політики податків на мінімізацію витрат на їх сплату.

Податкова система повинна забезпечувати фінансування державної діяльності при мінімальних витратах, а також при мінімальних порушеннях характеру виробництва.

Таким чином податкова політика як складова економічної політики базується на діяльності держави у сфері запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Кожна конкретна податкова система, тобто сукупність податків, зборів (обов'язкових платежів) у взаємозв'язку і взаємодії із платниками й органами контролю, є відображенням податкової політики, що проводиться державою, і критерієм її ефективності.

2.2. Критерії формування податкової політики в правовій державі

Як відомо, податки в руках одних можуть виступати знаряддям та інструментом стабілізації та економічного процвітання в державі, а в руках інших – засобом нестабільності і економічного саморуйнування. Ось чому, думаючи про формування державних грошових фондів за рахунок податків і податкових платежів та встановлюючи нові види і форми оподаткування, державницькі структури повинні проводити таку податкову політику, яка має паретооптимально поєднувати інтереси держави, платників податків і громадян – виборців.

За інтерпретацією Парето, оптимальною вважається будь-яка дія, що приносить користь принаймні одній особі, не погіршуючи грошово-майнового стану чи добробуту когось іншого. Інакше кажучи, будь-які зміни в оподаткуванні будуть суспільне корисними і виправданими, якщо вони нікому не завда-

ють збитків і при цьому приносять декому користь. Досягнення оптимуму Парето в оподаткуванні потрібно розуміти як забезпечення фіскальних інтересів держави без погіршення економічної ефективності господарювання платників податків, а, заодно й суспільного добробуту громадян-виборців, або покращення економічної ефективності діяльності платників податків без погіршення фіскальних інтересів держави і послаблення соціального захисту громадян-виборців. Досягти цього можна за умови наукового поєднання наступних критеріїв:

- √ критерій фіскальної достатності (інтереси держави);
- √ критерій економічної ефективності (інтереси платників податків);
- √ критерій соціальної справедливості (інтереси громадян-виборців);
- √ критерій стабільності;
- √ критерій гнучкості.

Критерій фіскальної достатності зводиться до того, що, проводячи податкову політику, необхідно забезпечити таку величину податкових надходжень, яка є оптимально бажаною, виходячи із проголошеної економічної доктрини.

Залежність економічної ефективності діяльності суб'єктів господарювання від рівня оподаткування досліджується через аналіз величини чистого доходу (прибутку) суб'єкта господарювання. Якщо рівень оподаткування в країні прямує до 100%, то величина чистого доходу по гіперболічній кривій прямує до 0.

Суть критерію соціальної справедливості щодо встановлення рівня оподаткування необхідно розуміти в двох аспектах:

- скорочення реальних доходів конкретних платників внаслідок сплати податків та податкових платежів;
- повернення частини номінальних доходів до конкретних платників, перерозподілених з допомогою податків через бюджет у вигляді суспільних благ (національна безпека, правопорядок, охорона здоров'я, освіта, благоустрій та інші трансфертні платежі).

В реальному суспільно-економічному житті критерії фіскальної достатності, економічної ефективності та соціальної

справедливості взаємопов'язані, взаємозалежні і не можуть існувати окремо один від одного.

Стабільність податкової політики передбачає незмінність правового регламентування справляння податків та зборів на протязі певного податкового періоду. За допомогою даного критерію досягається два позитивних явища:

- суб'єкти господарювання внаслідок існування стабільного законодавства, що регламентує податкові взаємовідносини із державою, в змозі правильно вибрати напрямки фінансової стратегії і отримати затілановані прибутки;
- покращується податкова робота як платників податків, так і органів державної податкової адміністрації.

Але необхідно зауважити і те, що податкова політика повинна бути стабільною тільки на протязі певного податкового періоду. Догматичність норм податкового регулювання входить в суперечку із реаліями економічного буття, і неврахування певних соціально-економічних змін у розвитку суспільства може призвести до непередбачених наслідків. Тому при проведенні податкової політики необхідно врахувати критерій гнучкості. Даний критерій передбачає, що внаслідок певних змін у соціально-економічному бутті суспільства необхідно змінювати прийоми, методи та форми державного регулювання економіки, зокрема і в сфері податків.

Критерій гнучкості діаметрально протилежний критерію стабільності. Критерій стабільності пов'язаний із податковою тактикою державного регулювання, що розробляється на певний період часу, тоді як критерій гнучкості є вже податкова стратегія.

Оптимальне врахування названих критеріїв забезпечує нормальні податкові взаємостосунки платників податків та держави.

2.3. Поняття податкової системи і вимоги до неї

Проявом на практиці податкової політики, яка проводиться в тій чи іншій державі і формується відповідними державами структурами, виступає податкова система країни.

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система – це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає в себе механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства.

Отже, не можна ототожнювати поняття «податкова система», з поняттями «система оподаткування» і «система податків і зборів», які є її складовою (рис.2.1):

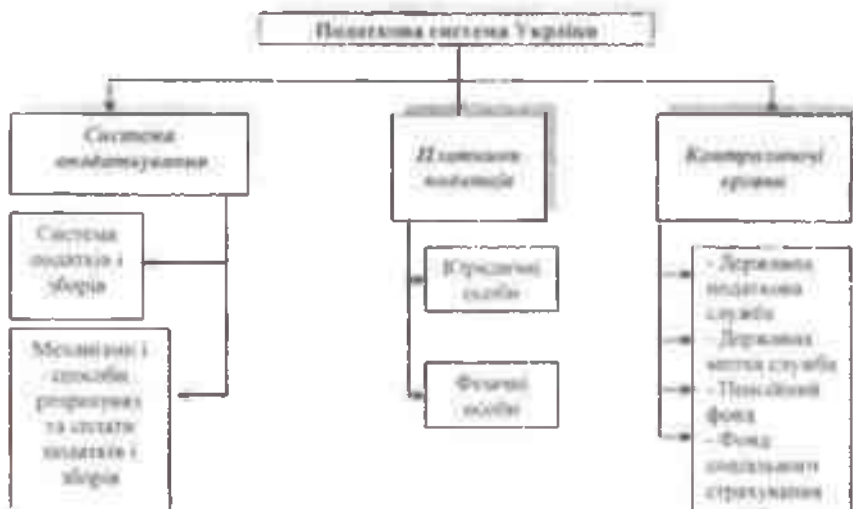


Рис.2.1. Структура податкової системи України

Таким чином:

♦ **система податків і зборів** – це сукупність встановлених чинним законодавством держави податків і зборів;

♦ **система оподаткування** – це сукупність встановлених чинним законодавством держави податків і зборів, а також механізмів і способів їх розрахунку і сплати до бюджету та інших державних цільових фондів;

♦ **податкова система** – це сукупність податків і зборів; механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів.

Відомий американський економіст І. Масгрейв сформулював основні вимоги до функціонування податкової системи.

- розподіл податкового тиску повинен бути рівномірним;
- мінімальний тиск на економічні рішення; любе 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 і економічною ефективністю;
- сприяти стабілізації економіки і економічному росту;
- оподаткування повинно бути зрозумілим для платника податків, а управління ним - справедливим і оснований на законах;
- затрати на управління податковою системою повинні бути мінімальними.

2.4. Наукові основи побудови податкової системи

Науковий підхід до побудови раціональної податкової системи передбачає, по-перше, системність, по-друге, встановлення основобудовної бази цієї системи і, по-третє, формування правової бази.

Потреба системності полягає в тому, що всі податки повинні бути взаємопов'язані і органічно доповнювати один одного, не вступати у протиріччя з системою оподаткування в цілому і з окремими її елементами.

Основобудовною базою побудови податкової системи є об'єм бюджетних видатків. Податки – не самоціль, а засіб для виконання державою своїх функцій, і з цих позицій вони походять від державних видатків.

Податкова система – продукт податкового законодавства. Вона створюється в результаті прийняття ряду законодавчих актів, які затверджують відповідні принципів положення, види податків, порядок нарахування і утримання кожного з них, обов'язки для всіх суб'єктів оподаткування.

Як вище було сказано, податкова система – це сукупність встановленої у країні системи оподаткування, елементів її функціонування та контролю за дотриманням податкового законодавства. Не дивлячись на різноманітність існуючих у світі податкових систем, існує ряд принципів, які визначають науковий підхід до характеристики внутрішньої сутності і суспільного призначення даного поняття.

Побудову і функціонування оптимальних податкових систем загалом необхідно розглядати під кутом зору відповідності таким науковим принципам:

1. *Принцип вигоди і адміністративної зручності.* Даний принцип наголошує на тому, щоб втрати добробуту в результаті сплати податків були сумірні для платників з тими вигодами, котрі вони отримують за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ. Суть адміністративної зручності полягає в тому, що податкова система має бути максимально зручною для платників і для державних структур з точки зору 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.

2. *Принцип платоспроможності.* Цей принцип декларує, що тягар оподаткування повинен розподілятися згідно платоспроможності платника податків (розміру доходу, обсягу споживання, вартості майна, тощо). З принципом платоспроможності пов'язані питання горизонтальної і вертикальної рівностей в оподаткуванні. Горизонтальна рівність передбачає, що платники податків з однаковою платоспроможністю і податковою базою по доходу чи майну сплачують однакові суми податків протягом певного періоду. Вертикальна рівність досягається в тому випадку, коли платники податків з різною платоспроможністю сплачують різні по величині суми податків, що диференціюються у відповідності з певними етичними принципами соціальної справедливості.

3. *Принцип визначальної бази.* В основу побудови певної податкової системи повинна бути покладена соціально-

економічна доктрина держави. Економічна доктрина держави може базуватись на одному із напрямків економічної думки класичному і неокласичному, кейнсіанському і пост кейнсіанському, марксистському і немарксистському. Кожний напрям економічної теорії передбачає свою модель економічної, фінансової і податкової політики. Проте суть не стільки в положеннях самої теорії, скільки в її наявності. Визначивши свою економічну доктрину на основі того чи іншого напрямку теорії, держава розробляє стратегію і тактику досягнення поставленої мети.

Виходячи із вибраної соціально-економічної доктрини держави, в країні повинен формуватись середній рівень оподаткування, тобто та частина валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через бюджет з допомогою податків та податкових платежів шляхом побудови конкретної податкової системи.

2.5. Система оподаткування та принципи її побудови

Принципи оподаткування, які вперше були сформульовані А.Смітом в праці “Дослідження природи і причин багатства народів” і з якими пізніше, як правило, погоджувались вчені, які розвивали теорію податків, зводяться до чотирьох понять: загальність, справедливість, визначеність, зручність. Ці загальні принципи оподаткування поступово розширялись під впливом соціально-економічних і політичних перетворень в світі.

Сьогодні принципи побудови та призначення системи оподаткування в Україні визначені законом «Про систему оподаткування» і зводяться до наступного (рис.2.2):

Питання для самоперевірки:

1. Охарактеризуйте зміст податкової політики і задачі, які уряд повинен вирішувати методами податкової політики.
2. Які основні проблеми та напрямки реформування податкової політики України?
3. Охарактеризуйте економічний зміст податкової системи.
4. Які основні вимоги ставляться до податкової системи?
5. Назвіть класичні і сучасні принципи оподаткування.
6. В чому полягає зміст принципу вигоди і адміністративної зручності?
7. Які податки найчастіше використовуються в сучасних податкових системах?
8. Які показники використовують для вимірювання рівня податкового навантаження на платників податків?
9. Охарактеризуйте оснобудовну базу побудови податкової системи.
10. Охарактеризуйте критерії ефективності податкової політики.

ТЕМА III. ОРГАНІЗАЦІЯ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ І ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ

3.1. Основи організації податкової роботи, її основні елементи

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

Суб'єктами податкової роботи в Україні виступають:

- Верховна Рада України – приймає закони загальної та спеціальної дії в сфері оподаткування;

- органи виконавчої влади (Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів, Державне казначейство, Міністерство економіки) – забезпечують дію механізмів справляння податків і податкових платежів;

- органи податкової служби – здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, здійснюють облік платників і податкових надходжень, здійснюють нарахування та стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, приносять до відповідальності його порушників;

- платники податків – нараховують і сплачують податки та податкові платежі, подають податкову звітність, несуть відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податкова робота включає в себе такі основні елементи:

- встановлення правової бази (законодавчої бази та інструктивно-методичного забезпечення);

- нарахування та обчислення податків і податкових платежів, їх облік;

- визначення способів утримання та стягнення податків (з джерела сплати, за платіжним повідомленням, за податковою декларацією);

• розрахунки із бюджетом – визначення форм (авансові платежі, платежі за фактом) і способів (готівкові, безготівкові).

Суспільні відносини, які виникають при силаті податків та інших податкових платежів і врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права, є податковими правовідносинами.

Податкові правовідносини становлять особливу форму вираження економічних, політичних та інших відносин. Вони торкаються обширного кола питань – від розробки і закріплення форм платежу до контролю за справлянням та поступленням платежів до бюджету.

3.2. Правове забезпечення податкової роботи

Основою податкової роботи є правове регламентування порядку встановлення і справляння податків і зборів. Функцію прийняття законодавчих актів в податковій сфері здійснюють вищі органи державної влади. Підготовкою законопроектів з питань оподаткування в Україні займаються Кабінет Міністрів України та Державна податкова адміністрація України, приймає закони Верховна Рада України.

Правовою базою щодо оподаткування є законодавчі акти загальної і спеціальної дії.

Основними законами загальної дії є Закони України «Про систему оподаткування», «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» та «Про державний бюджет».

Закон України «Про систему оподаткування» визначає принципи системи оподаткування, порядок встановлення податків і зборів, компетенцію органів державної влади щодо оподаткування в державі, права і обов'язки платників податків тощо.

Будь-які податки і збори, які не передбачені даним законом не можуть бути обов'язковими до сплати на території України. Зміни та доповнення до даного закону вносяться не пізніше, ніж за 6 місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими

фондами» являє собою цілісну систему процедур, пов'язаних із забезпеченням боргових зобов'язань платників податків перед державою, регулює відносини між платниками податків, контролюючими органами та органами стягнення. Закон визначає порядок подання податкових декларацій, узгодження податкового зобов'язання, порядок адміністративного оскарження нарахованих контролюючим органом податків, зборів і обов'язкових платежів, установлює норми, пов'язані з нарахуванням пені та штрафних санкцій, визначає механізм стягнення податкового боргу для юридичних та фізичних осіб, надання відстрочок у сплаті податкового боргу, порядок списання безнадійного боргу тощо.

Закон України «Про державний бюджет», хоча й відноситься до сфери бюджетного законодавства, щорічно вносить певні корективи в систему оподаткування на конкретний рік.

Законодавчі акти спеціальної дії здійснюють правове регулювання окремих податків, зборів і податкових платежів. В них регламентується порядок нарахування і сплати конкретних податків, зборів і податкових платежів за елементами справляння. Наприклад: Закон України «Про податок на додану вартість», Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб», Декрет Кабінету Міністрів «Про акцизний збір» тощо.

На основі прийнятих законів органи виконавчої влади розробляють інструктивно – методичну базу, яка забезпечує виконання законодавчих актів загальної та спеціальної дії в сфері оподаткування.

3.3. Структура податкової служби і її функції

Надійна податкова система передбачає наявність високоорганізованої, забезпеченої кадрами і необхідною технікою податкової служби – сукупності державних органів, які здійснюють адміністрування податків і податкових платежів, а також організують і контролюють їх надходження до бюджету та державних цільових фондів.

Систему Державної податкової служби України ілюструє рисунок 3.1.

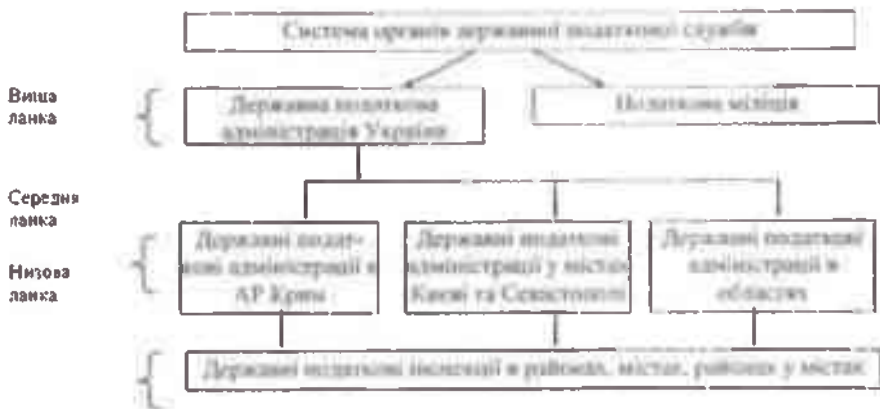


Рис. 3.1 Структура органів ДПС

Функціональна структура державних податкових органів є основою їх діяльності, а саме — фактичного здійснення своїх цілей, завдань, функцій, методів та повноважень.

Державна податкова адміністрація України (ДПА України) є центральним органом виконавчої влади, займає рівень міністерства в ієрархії державної влади. Її очолює Голова ДПА України, якого призначає на посаду і звільняє Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Заступники Голови ДПА України призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови ДПА України. Кількість заступників Голови ДПА України визначається Кабінетом Міністрів України.

Основними функціями ДПА України є:

- 1) розробка нормативно-методичного забезпечення механізму дії законів про окремі податки;
- 2) координування діяльності всієї податкової служби;
- 3) роз'яснення окремих норм законодавчих актів про податки, інші платежі;
- 4) затвердження методик розрахунку податку та податкових платежів, а також форм податкової звітності;
- 5) контроль за діяльністю низових рівнів податкової служби;
- 6) кадрова політика;
- 7) прогноз, аналіз надходження податків, інших платежів, джерел податкових надходжень, розробка пропозицій щодо їх

збільшення та зменшення втрат бюджету;

8) вносення в установленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства, розробка проектів міжнародних договорів стосовно оподаткування;

9) розробка основних напрямків, форм і методів проведення перевірок додержання податкового та валютного законодавства тощо.

Основним призначенням *ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі* є інформаційний і правовий зв'язок між низовою ланкою і ДПА України. Очолюють їх голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови ДПА України.

Основними функціями ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастопол є:

- 1) роз'яснення правової бази щодо оподаткування;
- 2) контроль за діяльністю низової ланки;
- 3) здійснення перевірок та перепроверок діяльності окремих платників;
- 4) кадрова політика тощо.

Первинна ланка ДПС України – *Державна податкова інспекція (ДПІ)* – безпосередньо виконує податкову роботу. ДПІ очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою ДПА України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Основні функції ДПІ:

- 1) контроль за дотриманням податкового законодавства;
- 2) облік платників податків і податкових платежів, їх реєстрація;
- 3) облік податкових надходжень до бюджету, цільових бюджетних та позабюджетних фондів,
- 4) роз'яснення правової бази щодо оподаткування і робота з платниками податків,
- 5) прийняття та опрацювання податкової звітності;
- 6) притягнення до адміністративної відповідальності порушників податкового законодавства;
- 7) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків, інших платежів;

8) здійснюють контроль за законністю валютних операцій;

9) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів, і конфіскованого майна тощо.

У складі органів державної податкової служби діють відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями - податкова міліція.

3.4. Податкова міліція: обов'язки, права, функції

Податкова міліція складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби.

Основні функції і завдання податкової міліції встановлені Законом України «Про Державну податкову службу в Україні» (рис.3.2):

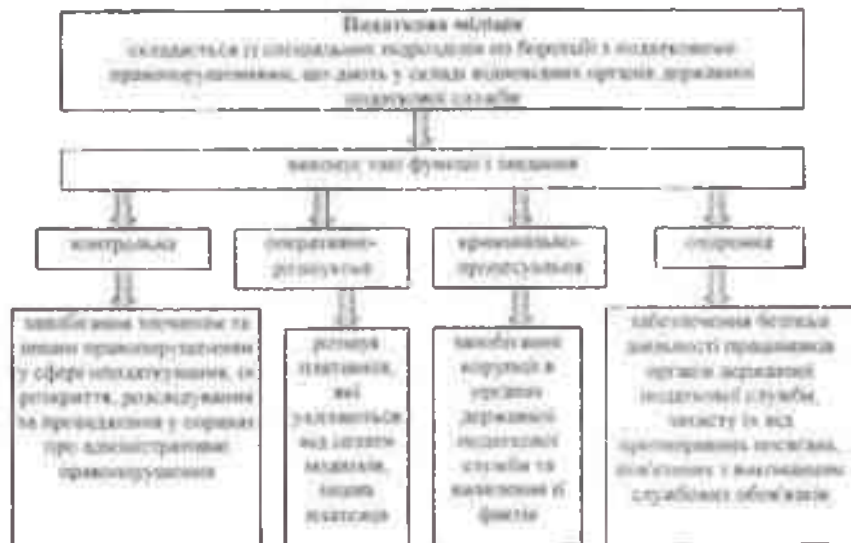


Рис.3.2. Функції та завдання податкової міліції

Організаційна структура податкової міліції наведена на рисунку 3.3.

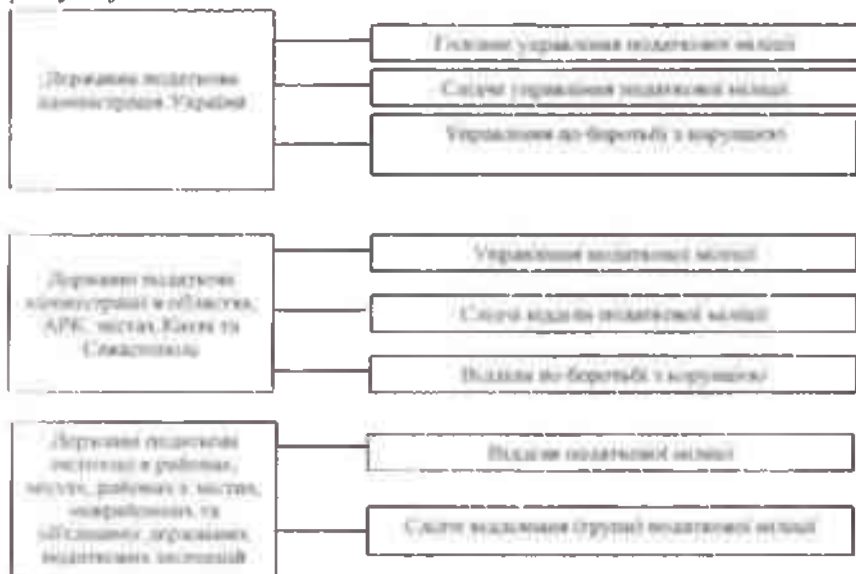


Рис. 3.3. Організаційна структура податкової міліції в Україні [8]

Податкову міліцію очолює начальник податкової міліції — Перший заступник Голови Державної податкової адміністрації України. Податкову міліцію в державних податкових адміністраціях в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють начальники управлінь податкової міліції – перші заступники голів відповідних державних податкових адміністрацій.

На службу до податкової міліції приймаються на контрактній основі громадяни України, які мають відповідну освіту, здатні за своїми особистими, діловими, моральними якостями та станом здоров'я виконувати обов'язки, покладені на податкову міліцію. Посадова чи службова особа податкової міліції у межах повноважень самостійно приймає рішення і несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно із Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ.

Питання для самоперевірки:

1. Назвіть суб'єкти та основні елементи податкової роботи.
2. Яка структура Державної податкової служби України?
3. Які функції виконує ДПА України?
5. Яке призначення ДПА в областях, АР Крим та містах Київ і Севастополь?
6. Які функції виконують ДПІ?
7. Яка структура і призначення податкової міліції?
8. Якими правами і обов'язками наділені органи Державної податкової служби?
9. Охарактеризуйте основи адміністрування податків і зборів органами ДПС.
10. Як здійснюється централізований облік платників податків?

ТЕМА IV. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

4.1. Сутність та фіскальна роль податку на додану вартість як форми універсального акцизу

Оподаткування процесів споживання в Україні здійснюється через використання акцизів і мита. **Акциз** – це непрямий податок, який представляє собою надбавку до ціни. Акцизи представлені двома формами: специфічні та універсальні.

Суть **специфічних акцизів** в тому, що не всі товари підпадають під акцизне оподаткування, а лише окремі їх види, причому є різні підходи до оподаткування різних груп товарів. Специфічним акцизом є акцизний збір, який встановлюється за диференційованими ставками на окремі види товарів, які як правило, не належать до речей першої необхідності, і рівень рентабельності яких досить високий.

Функціонування **універсальних акцизів** пов'язане із загальним підходом до оподаткування процесів споживання. Універсальний акциз має свої особливості в порівнянні з специфічними акцизами:

а) широка база оподаткування;

б) можливість використання універсальної ставки незалежно від виду товару;

в) податковою базою виступає валовий оборот в грошовому виразі;

г) простота контролю за надходженням до державного бюджету.

В Україні формою універсального акцизу виступає податок на додану вартість (рис. 4.1).

Специфіка нарахування та сплати ПДВ полягає в тому, що дана форма універсального акцизу нараховується та сплачується на кожному етапі руху товару від виробника до споживача.

Характерною рисою сплати ПДВ до бюджету в Україні є те, що не вся нарахована сума, виходячи з оборотів по реалізації, сплачується до бюджету, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка оплачена або підлягає оплаті конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише величини вартості, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

Податок на додану вартість є непрямим податком, а тому він сплачується за рахунок покупця, а не за рахунок доходів підприємства, яке реалізує відповідні товари чи послуги. Отож, платником податку виступає підприємство, яке реалізує продукцію, а податковий тягар фактично перекладається на покупця, який виступає фактичним носієм податку.

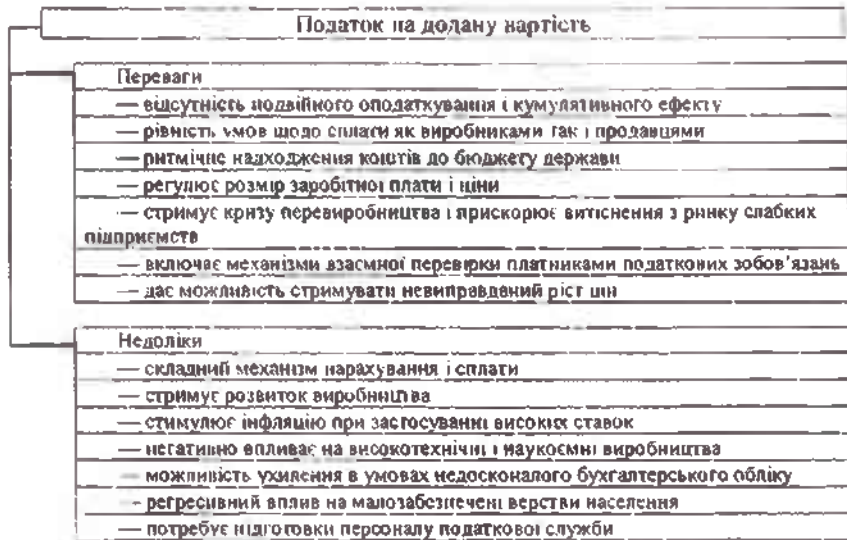


Рис. 4.1. Переваги та недоліки податку на додану вартість

4.2. Платники та ставки податку на додану вартість

Об'єкт оподаткування.

Платником податку на додану вартість в Україні є:

1) особа, в якій загальна сума від здійснення операцій з поставки товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 000 гривень (без урахування ПДВ) незалежно від того, який режим оподаткування вона використовує;

2) особа, що уповноважена вносити консолідований податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності та підприємствами зв'язку, що пере-

бувають у підпорядкуванні платника податку, в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

3) особа, яка поставляє товари (послуги) на митній території України з використанням глобальної або локальної комп'ютерних мереж, при цьому особа- нерезидент може здійснювати таку діяльність тільки через своє постійне представництво, зареєстроване на території України;

4) особа, що здійснює операції з реалізації конфіскованого майна, незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій з поставки товарів (послуг), чи ні, а також незалежно від того, який режим оподаткування вона використовує;

5) особа, яка імпортує товари (супутні послуги) в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно з встановленими нормами, за винятком фізичних осіб, не зареєстрованих платниками податку, які ввозять товари у супроводжувальному багажі в обсягах, що не підлягають оподаткуванню відповідно до митного законодавства та нерезидентів, які пересилають поштові відправлення згідно з правилами Міжнародного поштового союзу на митну територію України, та отримувачів таких поштових відправлень;

6) особа, яка здійснює або планує здійснювати господарську діяльність та реєструється за своїм добровільним рішенням як платник ПДВ.

ПДВ в Україні розраховується за двома ставками:

1) базова ставка – 20% бази оподаткування. Податок додається до ціни товарів (послуг);

2) нульова ставка.

Податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з:

а) експорту товарів та супутніх такому експорту послуг, у тому числі:

– поставки товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (безмитних магазинах);

– поставки транспортних послуг залізничним, автомобільним, морським та річним транспортом по перевезенню пасажирів, багажу та вантажобагажу за межами державного кордону України;

б) поставки переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання;

в) поставки товарів (крім підакцизних) та послуг (крім грального та лотерейного бізнесу), які безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, майно яких є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат.

Перелік зазначених товарів (послуг) щорічно встановлюється Кабінетом Міністрів України за поданням міжвідомчої комісії з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів.

Безпосереднім вважається виготовлення товарів, внаслідок якого сума витрат, понесених на переробку сировини та інших складових частин, які використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 % від продажної ціни таких виготовлених товарів.

Нульова ставка не застосовується, якщо товари (супутні послуги), що експортуються, звільняються від оподаткування згідно чинного законодавства.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з:

- поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, в т.ч. операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення заборгованості заставодавця, а також передачі об'єкта фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу (орендарю);

- ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту;

- вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту.

4.3. Визначення податкової бази щодо ПДВ

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

База оподаткування операцій з поставки товарів (послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком ПДВ, що включаються в ціну товарів (послуг) згідно з законами України з питань оподаткування.

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

У разі продажу товарів (послуг) без оплати або з частковою оплатою їх вартості коштами у межах бартерних операцій, база оподаткування визначається виходячи з фактичної ціни операцій, але не нижчої за звичайні ціни.

Встановлено, що до бази оподаткування ПДВ потрапляють проценти, що сплачуються (нараховуються) за договорами товарного кредиту, товарної позики, розстрочення.

Для товарів, які імпортуються на митну територію України платниками податку, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менше митної вартості, зазначеної у митній декларації, з урахуванням витрат на переміщення до перетину митного кордону за винятком ПДВ, що включаються у ціну товару.

Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Нацбанку України, що діяв на кінець операційного дня, що передує дню, в якому товар вперше підпадає під режим митного контролю відповідно до митного законодавства.

При наданні послуг із транзитного перевезення (переміщення) товарів (вантажів, пасажирів) митною територією України база оподаткування розраховується виходячи з вартості послуг із такого транзитного перевезення, наданих на

митній території України (з урахуванням відстані від пункту першого перетину до пункту останнього перетину державного кордону України).

Базою оподаткування при поставці туристичного продукту туристичним оператором на користь фізичних осіб, які безпосередньо споживають цей продукт, є винагорода такого туристичного оператора, а саме різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (без урахування цього податку) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок придбання (створення) такого туристичного продукту (без урахування цього податку).

Базою оподаткування для операцій, які здійснюються туристичними агентами, є комісійна винагорода, яка нараховується (виплачується) туристичним оператором на користь такого туристичного агента.

Для готової продукції, виготовленої на території України з давальницької сировини нерезидента, у разі її продажу на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість такої продукції з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну такої готової продукції. Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань. При цьому податок сплачується до бюджету покупцем у порядку, передбаченому для оподаткування товарів, що імпортуються, а відповідальність за сплату податку покупцем такої продукції несе вітчизняний її переробник.

Якщо після поставки товарів (послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за поставкою перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів особі, яка їх надала, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню.

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування не включається. У разі коли протягом терміну позовної давності,

визначеної законом (1095 днів), з моменту отримання зворотної тари, вона не повертається відправнику, вартість такої зворотної тари включається до бази оподаткування отримувача.

У випадках коли платник податку здійснює підприємницьку діяльність з продажу вживаних товарів (комісійну торгівлю) що придбані в осіб, не зареєстрованих платниками податку, та конфіскованого або безхазяйного майна, базою оподаткування є комісійна винагорода такого платника податку. Коли ж платник податку здійснює діяльність з продажу товарів отриманих у межах договірної комісії (консигнації), доручення, базою оподаткування є продажна вартість цих товарів.

У разі коли платник податку здійснює операції з продажу товарів (послуг), які є об'єктом оподаткування під забезпечення боргових зобов'язань покупця, надане такому платнику податку у формі простого або переказного векселя або інших боргових інструментів (далі - вексель), випущених таким покупцем або третьою особою, базою оподаткування є договірна вартість таких товарів (робіт, послуг) без врахування дисконтів або інших знижок з номіналу такого векселя, а за процентними векселями - договірна вартість таких товарів (робіт, послуг), збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що мають бути нараховані на суму номіналу такого векселя.

Якщо основні виробничі фонди або невиробничі фонди ліквідуються за самостійним рішенням платника податку чи безоплатно передаються особі, не зареєстрованій платником податку, а також у разі переведення основних фондів до складу невиробничих фондів така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядаються для цілей оподаткування як продаж таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такого продажу, а для основних фондів групи 1 - за звичайними цінами, але не менше їх балансової вартості.

Окрім випадків, коли основні виробничі фонди або невиробничі фонди ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, в тому числі в разі викрадення основних фондів, або коли платник податку надає органу державної податкової

служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основного фонду іншими способами, внаслідок чого основний фонд не може використовуватися у майбутньому за первісним призначенням.

У разі коли внаслідок ліквідації основного фонду отримуються комплектуючі, складові частини, компоненти або інші відходи, які мають вартість, ліквідація таких комплектуючих, складових частин, компонентів або інших відходів проводиться за правилами, встановленими для ліквідації основного фонду.

4.4. Пільги по податку на додану вартість

Українське законодавство передбачає три види пільг щодо ПДВ:

- 1) операції, які не виступають об'єктом оподаткування;
- 2) операції, що звільнені від оподаткування;
- 3) оподаткування за нульовою ставкою.

Не є об'єктом оподаткування операції з:

- випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Мінфіном України, органами місцевого самоврядування;
- передачі майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;
- повернення майна із схову (відповідального зберігання) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім переданого у фінансовий лізинг;
- нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового платежу) у межах договору фінансового лізингу в сумі, що не перевищує подвійну облікову ставку НБУ, встановлену на день нарахування таких процентів (комісій) за відповідний проміжок часу, розраховану від вартості об'єкта лізингу, наданого у межах такого договору фінансового лізингу;
- передачі майна у заставу (іпотеку) позикодавцю (кредит-

тору) та/або у забезпечення іншої дійсної вимоги кредитора, повернення такого майна із застави (іпотеки) його власнику після закінчення дії відповідного договору, якщо місце такої передачі знаходиться на території України;

- грошових виплат основної суми консолідованої іпотечної заборгованості та процентів, нарахованих на неї;

- надання послуг із страхування, співстрахування і перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів;

- надання послуг із загальнообов'язкового соціального та пенсійного страхування, недержавного пенсійного страхування, залучення та обслуговування пенсійних вкладів;

- обігу валютних цінностей, банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей, базою оподаткування яких є продажна вартість; виплати грошових виграшів, грошових призів і грошових винагород;

- надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу, управління коштами та цінними паперами;

- оплати вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування;

- виплат у грошовій формі заробітної плати, пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або соціальних чи страхових фондів;

- виплат дивідендів та роялті у грошовій формі або у формі цінних паперів, які здійснюються емітентом;

- безоплатної передачі у державну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передають на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за

рішеннями Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень.

Звільняються від оподаткування операції з:

1) поставки вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями і спеціалізованими магазинами, у порядку і за переліком продуктів, встановленими Кабінетом Міністрів України;

2) поставки (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови, доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на території України;

3) поставки послуг з виховання та освіти дітей дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв, будинками культури, послуг з дошкільного виховання, початкової, середньої, професійно-технічної та вищої освіти закладами, які мають спеціальний дозвіл (ліцензію) на поставку таких послуг;

4) послуг з доставки пенсій та грошової допомоги населенню;

5) поставки товарів спеціального призначення для інвалідів;

6) надання послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами;

7) поставки (у тому числі аптечними закладами) зареєстрованих та допущених до застосування в Україні лікарських засобів та вирібів медичного призначення;

8) поставки послуг з охорони здоров'я згідно ліцензій;

9) поставки путівок на санаторно-курортне лікування та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років;

10) поставки в порядку та в межах норм, встановлених Кабміном України послуг з утримання дітей у дошкільних закладах, школах – інтернатах, осіб у будинках для пристарілих та інвалідів;

11) надання послуг з перевезення осіб пасажирським транспортом (крім таксомоторів) в межах населеного пункту, тарифи

на які регулюються органом місцевого самоврядування відповідно до його компетенції;

12) поставки культових послуг та поставки предметів культового призначення релігійними організаціями за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

13) поставки послуг з поховання за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України;

14) передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів у розпорядження державних органів або організацій, уповноважених здійснювати їх збереження або поставку згідно із законодавством;

15) поставки (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних паїв, крім тих, що знаходяться під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства; орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів;

16) безкоштовної передачі рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

17) безоплатної приватизації житлового фонду, включаючи місця загального користування у багатоквартирних будинках, присадибних ділянок та земельних паїв відповідно до законодавства;

18) поставки житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першої поставки;

19) подання благодійної допомоги;

20) оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які здійснюються за рахунок Державного бюджету України;

21) поставки товарів (робіт, послуг), за винятком підакцизних товарів, грального бізнесу, покупних товарів підприємствами та організаціями інвалідів, майно яких є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду 50% загальної

чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва (обігу);

22) операції з поставки послуг по перевезенню (переміщенню) пасажирів та вантажів транзитом через територію і порти України;

– інші операції згідно Закону України № 168\97 - ВР.

Окремі операції звільняються від сплати ПДВ тимчасово і закріплені законодавчо тільки на певний період.

Окрему групу пільговиків складають платники, які розраховують ПДВ за нульовою ставкою. На відміну від осіб, які не сплачують ПДВ нульова ставка дає право на відшкодування сум податкового кредиту. Фактично, по операціях які обкладаються нульовою ставкою, держава гарантує повернення ПДВ в межах сум, які надійшли від попередніх учасників.

Наразі гостро назріла потреба проведення дискреційних заходів конструктивного спрямування по ліквідації недоцільних компонентів пільгового податкового портфеля, адже, держава може стимулювати тих, хто потребує за рахунок державних дотацій, субсидій, інвестицій, пільгового кредитування і, нарешті, коригуванням ставок податку на додану вартість.

4.5. Порядок обчислення і сплати податку

ПДВ – це складний податок, який передбачає існування податкових зобов'язань щодо ПДВ і сум, що підлягають сплаті ПДВ до бюджету.

Механізм обчислення ПДВ базується на співставленні сум податкового зобов'язання і сум податкового кредиту.

Податкове зобов'язання – загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Важливим елементом у механізмі сплати ПДВ є дата виникнення податкових зобов'язань і права платника на податковий кредит.

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

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника);
- або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) - дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку.

У разі продажу товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою, датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата виймання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки.

У разі коли продаж товарів (робіт, послуг) через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток або інших замінників гривні, датою збільшення валового доходу вважається дата продажу таких жетонів, карток або інших замінників гривні.

У разі коли продаж товарів (робіт, послуг) здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, персональних або інших чеків, датою збільшення податкових зобов'язань вважається або дата оформлення податкової накладної, що засвідчує факт надання платником податку товарів (робіт, послуг) покупцю, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше.

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного передання об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарів (лізингоутримувачу).

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі продажу товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата надходження таких коштів на поточний рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якому іншому виді, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед таким бюджетом.

Датою виникнення податкових зобов'язань при імпорті товарів є дата подання ввізної митної декларації із зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті. Датою виникнення податкових зобов'язань при імпорті робіт (послуг) є дата списання коштів з розрахункового рахунка платника податку в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом залежно від того, яка з подій відбулася першою.

Слід зазначити, що особа, яка протягом останніх 12 календарних місяців мала оподатковувати поставки, вартість яких не перевищує встановлену суму (без урахування ПДВ), може вибрати касовий метод податкового обліку. Платник податку не має права застосовувати вказаний метод до імпортних та експортних операцій, а також операцій з поставки ідакцизних товарів.

Податковий кредит звітного періоду складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку протягом звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та послуг, а також придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари (послуги) та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного періоду.

У разі коли платник податку придбаває (виготовляє) товари (послуги) та основні фонди, які призначаються для їх використання в операціях, що звільнені від оподаткування або не є об'єктом оподаткування, то суми податку, сплачені у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), до складу податкового кредиту не включаються.

Не включається до складу податкового кредиту та відноситься до складу валових витрат сума податку, сплачена

платником податку при придбанні легкового автомобіля (крім таксомоторів), що включається до складу основних фондів.

Сума податку, нарахована (сплачена) туристичним оператором у зв'язку з придбанням (створенням) туристичного продукту, не підлягає включенню до складу його податкового кредиту та включається до складу його валових витрат.

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

Якщо платник придбаває (виготовляє) матеріальні та нематеріальні активи (послуги), які не призначаються для їх використання в господарській діяльності такого платника, то сума податку, сплаченого у зв'язку з цим, не включається до складу податкового кредиту.

Не дозволяється включення до складу податкового кредиту сум сплаченого (нарахованого) податку у зв'язку з придбанням товарів (послуг), що не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями.

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається:

1) дата здійснення першої з подій:

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

- або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг);

2) для операцій із ввезення (пересилання) товарів та супутніх послуг - дата сплати податку за податковими зобов'язаннями;

3) датою виникнення права орендаря (лізингоотримувача) на збільшення податкового кредиту для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансовою лізингу таким орендарем;

Звітним податковим і розрахунковим документом по ПДВ є податкова накладна.

Податкова накладна складається у момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал податкової накладної надається покупцю, копія залишається у продавця товарів (робіт, послуг).

Для операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні. Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти підприємницької діяльності, що ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

Податкова накладна видається платником податку, який поставляє товари (послуги), на вимогу їх отримувача, та є підставою для нарахування податкового кредиту. Як виняток з цього правила, підставою для нарахування податкового кредиту при поставці товарів (послуг) за готівку чи розрахунками картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками у межах граничної суми, встановленої НБУ для готівкових розрахунків, є належним чином оформлений товарний чек, інший платіжний чи розрахунковий документ, що підтверджує прийняття платежу постачальником від отримувача таких товарів (послуг), з визначенням загальної суми такого платежу, суми податку та податкового номера постачальника.

У разі імпорту товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на отримання податкового кредиту, вважається належним чином оформлена вантажна митна декларація, яка підтверджує сплату ПДВ.

Платники податку повинні вести окремий облік операцій з поставки та придбання товарів (послуг), які підлягають оподаткуванню ПДВ, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнених від оподаткування.

Зведені результати такого обліку відображаються у податкових деклараціях. Платник податку веде реєстр отриманих та виданих податкових накладних у документальному або електронному вигляді.

Попередня (авансова) оплата вартості товарів (супутніх послуг), які експортуються чи імпортуються, не змінюють

значення податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку.

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного податкового періоду та сумою податкового кредиту такого звітного періоду.

При позитивному значенні отриманого результату, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для відповідного податкового періоду. При від'ємному значенні – така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ, що виник у попередні податкові періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до закону), а при його відсутності – зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Якщо у наступному податковому періоді сума податку, що підлягає сплаті має також від'ємне значення, то:

- бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів (послуг) у попередньому звітному періоді постачальникам таких товарів (послуг);

- залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду.

Платник податку, який має право на одержання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення повної суми бюджетного відшкодування, подає податковому органу декларацію та заяву про повернення такої повної суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації. При цьому платник у 5-тиденний термін після подання декларації подає органу Державного казначейства України копію декларації, з відміткою податкового органу про її прийняття, для ведення реєстру податкових декларацій у резерві платників.

До декларації додаються розрахунок суми бюджетного відшкодування, копії погашених податкових векселів у разі їх існування, та оригіналів п'ятих основних аркушів (примірників

декларанта) вантажних митних декларацій, у разі наявності експортних операцій.

Протягом 30 днів, наступних за днем отримання податкової декларації, податковий орган проводить документальну невиїзну перевірку заявлених у ній даних. За наявності достатніх підстав вважати, що розрахунок суми бюджетного відшкодування було зроблено з порушенням норм податкового законодавства податковий орган має право протягом такого ж строку провести позапланову виїзну перевірку платника для визначення достовірності нарахування такого бюджетного відшкодування.

Податковий орган зобов'язаний надавати органу державного казначейства висновок із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету, включаючи випадки, коли за результатами перевірок така сума визнана недостовірною.

На підставі отриманого висновку податкового органу орган державного казначейства надає платнику податку зазначену у ній суму бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунку на поточний банківський рахунок платника протягом 5 операційних днів після отримання висновку податкового органу.

Якщо за наслідками документальної невиїзної (камеральної) або позапланової виїзної перевірки (документальної) податковий орган виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий податковий орган:

- у разі заниження заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної податковим органом внаслідок таких перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначається сума такого заниження та підстави для її вирахування;

- у разі перевищення заявленої платником податку бюджетного відшкодування над сумою, визначеною податковим органом, надсилає платнику податкове повідомлення, в якому зазначається сума такого перевищення та підстави для її вирахування;

- у разі з'ясування внаслідок проведення таких перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування, надсилає платнику податкове

повідомлення, в якому зазначаються підстави відмови у наданні бюджетного відшкодування.

Сума бюджетного відшкодування, не сплачена у строки вважається бюджетною заборгованістю, на яку нараховується пеня.

Якщо платник податку експортує товари (супутні послуги) за межі митної території України, отримані від іншого платника податку на умовах комісії, консигнації, доручення або інших видів договорів, які не передбачають переходу права власності на такі товари (послуги) від іншого платника до експортера, право на отримання бюджетного відшкодування має такий інший платник податку. При цьому комісійна винагорода, отримана платником податку – експортером від такого іншого платника, включається до бази оподаткування ПДВ та не включається до митної вартості товарів (супутніх послуг), які експортуються.

Не мають права на отримання бюджетного відшкодування:

- особа, яка була зареєстрована як платник ПДВ менш ніж 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування, та/або мала обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження основних фондів);

- особа, яка не провадила діяльність протягом останніх 12 календарних місяців;

- особа, яка є суб'єктом оподаткування за правилами, встановленими законодавством з питань спрощених систем оподаткування, що передбачають сплату ПДВ у спосіб, відмінний від загального, або звільнення від такої сплати.

Джерелом сплати бюджетного відшкодування (у тому числі бюджетного боргу) є загальні доходи Державного бюджету України.

Податковим періодом щодо ПДВ є один календарний місяць.

Платник податку, обсяг оподатковуваних операцій якого за минулі 12 місячних податкових періодів не перевищував 100 000 гривень, може вибрати квартальний податковий період. Заява про такий вибір подається податковому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду

календарного року. При цьому кварталний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року.

Якщо ж протягом будь-якого періоду з початку застосування кварталного податкового періоду обсяг оподатковуваних операцій платника перевищує встановлену суму, він зобов'язаний самостійно перейти на місячний податковий період починаючи з місяця, на який припадає таке перевищення, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця.

Будь-якій особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий орган, який використовується для справляння цього податку.

Питання для самоперевірки:

1. Дайте загальну характеристику універсальних акцизів.
2. Охарактеризуйте об'єкти оподаткування ПДВ.
3. Назвіть платників ПДВ відповідно до законодавства України.
4. В чому суть методу податкового кредиту, який використовується для визначення суми ПДВ, яка підлягає перерахуванню в бюджет?
5. Який порядок податкового обліку щодо ПДВ?
6. Перелічіть пільги щодо ПДВ.
7. Назвіть ставки ПДВ.
8. В яких випадках застосовують нульову ставку, який її зміст?
9. Який порядок заповнення декларації по ПДВ та податкової накладної?
10. Який порядок бюджетного відшкодування ПДВ?

ТЕМА V. АКЦИЗНИЙ ЗБІР

5.1. Акцизний збір як форма специфічних акцизів

Одним з невід'ємних елементів податкових систем країн світу є індивідуальний (потоварний) акциз, який в Україні має своє втілення у функціонуванні такого податку як акцизний збір.

Акцизний збір був введений в Україні в 1992 р. і разом з ПДВ замінив податки з обороту і реалізації. Сучасне трактування акцизного збору визначає його як непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни товарів (продукції). Як і інші непрямі податки, акцизний збір в остаточному підсумку збирається зі споживачів продукції, хоча сплачують його виробники підакцизних товарів або їх імпортери.

Товари, які обкладаються акцизним збором носять назву підакцизних товарів. Перелік оподатковуваної акцизом продукції формується у відповідності з визначеними цілями, серед яких, окрім фіскальної, можна виділити наступні:

- необхідність перерозподілу надвеликих доходів від виробництва і реалізації окремих видів продукції (наприклад, алкогольних напоїв, окремих видів мінеральної сировини);

- необхідність обмеження виробництва і споживання "соціально небезпечних" товарів, використання яких приносить шкоду здоров'ю людини і стану навколишнього середовища. У зв'язку з цим традиційними підакцизними товарами виступають алкогольні напої і тютюнові вироби. У деяких країнах застосовується так званий "екологічний акциз" (наприклад, акциз на хімікати фреонового типу – в США);

- необхідність перерозподілу доходів високооплачуваних верств населення шляхом встановлення акцизу на так звані "предмети розкошів", попит на які мало еластичний за ціною. У світовій практиці в цю категорію традиційно входять яхти, мотоцикли, легкові автомобілі, а також ювелірні вироби.

Сьогодні в Україні підакцизними товарами виступають:

- алкогольні напої;
- спирт етиловий;
- тютюнові вироби;
- транспортні засоби;

- пиво солодове;
- бензини, дистилляти, паливо.

Перелік підакцизних товарів і ставки акцизного збору встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Склад підакцизної продукції поряд з іншою складовою – податковою ставкою, визначає потенціал акцизу як фіскального інструменту. У цій ролі акциз виконує роль функції наповнення державного бюджету грошовими засобами, займаючи одне із важливих місць у системі державних податкових доходів. Особливе значення акциз як фіскальний інструмент має в країнах з перехідною економікою, для яких в цілому характерне базування на непрямі податки через відсутність достатньої і стабільної бази для прямого оподаткування (через слабкий розвиток виробництва, низькі доходи населення тощо). Так, на сьогодні за рахунок акцизу формується близько п'ятої частини податкових доходів таких країн, як Чехія, Угорщина, Польща.

Поряд з фіскальною функцією акциз, як і будь-який інший податок, має і регулююче значення. Регулююча функція акцизу проявляється у декількох напрямках, серед яких можна виділити:

- вплив на обсяги виробництва і споживання підакцизних товарів;
- вплив на структуру виробництва, стимулювання зростання його ефективності, підвищення якості виробленої продукції, покращення споживчих характеристик продукту;
- регулювання рентабельності виробництва підакцизних товарів.

Таким чином, акцизний збір – непрямий податок, основою якого виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп. Тому його відносять до категорії специфічних акцизів.

Акцизний збір дозволяє через цінові механізми непрямі впливати на обсяги виробництва та реалізації окремих підакцизних товарів як на митній території України так і в сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Справляння акцизного збору передбачає рішення фінансових проблем держави за рахунок забезпечених верств населення. Воно пом'якшує регресивність податків на споживання в цілому.

5.2. Елементи справляння акцизного збору

Платниками акцизного збору в Україні є:

- виробники підакцизних товарів, у тому числі з давальницької сировини
- будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують на митну територію України підакцизні товари;
- нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних товарів (послуг) на території України безпосередньо або через їх постійні представництва;
- фізичні особи – резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу;
- юридичні або фізичні особи, які купують (орендують в інші форми володіння, користування або розпорядження) підакцизні товари у податкових агентів.

Під податковим агентом розуміють суб'єкта підприємницької діяльності, який створений у формі підприємства з іноземною інвестицією, а також його дочірні підприємства, філії, відділення, право якого на звільнення від оподаткування окремими податками і зборами було підтверджено рішенням суду і уповноваженого здійснювати нарахування та стягнення акцизного збору з платників акцизного збору, а також вносити суми акцизного збору, стягнуті з його платників до бюджету.

Об'єктом оподаткування акцизним збором є:

- обороти по реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), в тому числі з давальницької сировини, шляхом їх продажу, обміну їх на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі або з частковою їх оплатою;
- обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації (передачі) для виробництва підакцизних товарів, окрім виключенням нафтопродуктів), а також для своїх працівників;
- митна вартість товарів (продукції), які імпортуються на митну територію України, у тому числі в межах бартерних операцій або без оплати їх вартості чи з частковою оплатою.

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

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

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

У світовій практиці акцизного оподаткування для визначення сум податку застосовують три види ставок:

а) специфічна – податок встановлюється у твердих сумах з одиниці товару ;

б) адвалерна – ставка податку встановлюється у відсотках до вартості підакцизного товару;

в) змішана – ставка встановлюється поєднанням попередніх видів ставок.

5.3. Механізм обчислення акцизного збору

Відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України „Про акцизний збір” податок обчислюється:

1) у твердих сумах у гривнях або в євро з одиниці реалізованих (переданих, ввезених в Україну) товарів;

2) за ставками у процентах до обороту з продажу:

✓ товарів, що реалізуються за вільними цінами, – виходячи з їхньої вартості за цими цінами, без врахування акцизного збору, без податку на додану вартість;

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

✓ імпортованих товарів – виходячи з митної (закупівельної) вартості, збільшеної на суму ввізного мита, без врахування акцизного збору. При визначенні вказаної вартості

іноземна валюта перераховується у гривні за курсом НБУ, що діє на день подання митної декларації.

3. комбіновано, тобто за ставками у процентах до обороту з цими реалізаціями, але не менше установлені твердої суми з одиниць реалізованого товару (продукції).

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

Ставки акцизного збору є єдиними на всій території України.

Декретом Кабінету Міністрів України встановлено такі пільги стосовно акцизного збору:

а) акцизний збір не справляється в разі реалізації підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту. Ця пільга підвищує конкурентоспроможність відповідних товарів на зарубіжних ринках, сприяє збільшенню надходжень валютних ресурсів;

б) не підлягає оподаткуванню оборот з реалізації автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких здійснюється органами соціального забезпечення, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів МВС), оплата вартості яких здійснюється на рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

в) акцизний збір не справляється при вивезенні з митної території підакцизної продукції, набутої інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції;

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

Згідно закону України „Про акцизний збір на алкогольні та тютюнові вироби” не підлягають оподаткуванню:

а) вартість та обсяги ввезених і конфіскованих на території України алкогольних напоїв та тютюнових виробів, щодо яких не визначено власника, а також тих, що перейшли у власність держави за правом спадкоємства,

б) вартість та обсяги алкогольних напоїв та тютюнових

виробів, що перевозяться через територію України транзитом,

в) вартість та обсяги імпортованої чи обороти з реалізації (передачі) української сировини, що ввозиться або використовується для виробництва підакцизних товарів;

г) вартість алкогольних напоїв та тютюнових виробів, експортованих за межі митної території України за іноземну валюту, за умови надходження цієї валюти на валютний рахунок підприємства;

д) вартість та обсяги алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що ввозяться (пересилаються) фізичними особами на територію України в межах норм, визначених законодавством України для безмитного ввезення цих видів товарів;

е) вартість та обсяги зразків алкогольних напоїв та тютюнових виробів, ввезених на територію України з метою показу чи демонстрації, якщо вони залишаються власністю іноземних юридичних осіб і їх використання на території України не має комерційного характеру. При цьому зразки алкогольних напоїв та тютюнових виробів, ввезені в Україну і призначені для показу чи демонстрації під час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів, ярмарків тощо, пропускаються через митний кордон за рішенням митного органу в достатній кількості з урахуванням мети переміщення.

5.4. Порядок та терміни сплати акцизного збору

Суми акцизного збору, що підлягають сплаті, визначаються платниками самостійно відповідно до чинного законодавства і сплачуються до бюджету.

Платники акцизного збору складають щомісячно не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним, до органів ДПС за місцем реєстрації Розрахунок акцизного збору. Дані, наведені в Розрахунку, повинні підтверджуватись первинними документами, даними бухгалтерського обліку.

Сплата акцизного збору суб'єктами підприємницької діяльності, громадянами України, іноземними громадянами та особами без громадянства які ввозять (пересилають) предмети (товари) на митну територію України, здійснюється одночасно зі сплатою інших митних платежів, тобто до або під час подання митної декларації

(проведення митних процедур). Платники, які імпортують податкові товари, в обов'язковому порядку при перетині митного кордону їх декларують і подають органам митного контролю декларацію в двох примірниках, один з яких цими органами надсилається до податкових адміністрацій за місцем розміщення суб'єктів підприємницької діяльності для справляння акцизного збору. Ця норма зі сплати акцизного збору не поширюється на алкогольні напої та тютюнові вироби, сплата акцизного збору по яких здійснюється безпосередньо до Державного бюджету України при придбанні акцизних марок у їх продавця.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідно до законодавства набули статусу податкового агента і ввезли (імпортували) на митну територію України податкові товари (продукцію) без сплати акцизного збору, перераховують до бюджету акцизний збір протягом 7 календарних днів, наступних за датою продажу (відчуження) податкового товару (продукції), та не пізніше 20 числа місяця, наступного за митним, подають до органів державної податкової служби щомісячний звіт за встановленою формою.

Терміни сплати акцизного збору конкретними платниками приведені в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Терміни сплати акцизного збору

№ п/п	Платники податку	Терміни сплати
1	Підприємства-виробники алкогольних напоїв	На третій робочий день після здійснення обороту
2	Суб'єкти підприємницької діяльності, які отримують спирт етиловий для переробки на інші податкові товари, що підлягає маркуванню марками акцизного збору	Протягом не більше 90 календарних днів від дня отримання спирту етилового
3	Підприємства вторинного виробництва	При придбанні акцизних марок
4	Підприємства-виробники тютюнових виробів	У строки, визначені законом для місячного звітного періоду
5	Власники (замовники) тютюнових виробів та виноматеріалів, виготовлених в Україні з використанням дзвальницької сировини	Не пізніше дня одержання готової продукції
6	Імпортери товарів на митну територію України	Одночасно зі сплатою митних платежів, тобто до або під час подання митної декларації
7	Всі інші платники, крім зазначених у п 1-6	Протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі Розрахунку

Норма, при якій сплата податку проводиться на третій робочий день після здійснення обороту з реалізації продукції застосовується у разі:

- реалізації підакцизної продукції, виготовленої зі спирту етилового, придбаного без сплати акцизного збору;
- реалізації алкогольних напоїв із вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 відсотка об'ємних одиниць (слабоалкогольних напоїв), які відповідно до законодавства не підлягають маркуванню марками акцизного збору;
- реалізації алкогольних напоїв, виготовлених без використання етилового спирту.

Суми акцизного збору із ввезених на територію України товарів зараховуються до державного бюджету, а з товарів, вироблених в Україні, - до місцевого бюджету за місцем виробництва їх і до державного бюджету у співвідношеннях, встановлених Верховною Радою України.

При цьому, зараховуються суми акцизного збору до державного бюджету відповідно до закону України на поточний рік. Суми акцизного збору з імпортованих товарів платники перераховують на депозитний рахунок митних органів до або під час подання ввізної митної декларації. Митні органи протягом одного банківського дня з дати оформлення ввізної митної декларації перераховують їх до державного бюджету.

Повернення надміру чи помилково нарахованих і сплачених сум акцизного збору здійснюється митними органами в разі надання їм ВМД на ввезення товарів та розрахункових платіжних документів про їх сплату, якщо не минув річний термін з дня внесення платежів до бюджету. Не сплачені у визначені терміни суми акцизного збору з імпортованих товарів, а також суми, не сплачені внаслідок інших дій, списуються уповноваженими установами банку на підставі інкасового доручення митниці.

Питання для самоперевірки:

1. Назвіть спільні риси ПДВ і акцизного збору, а також особливості справляння акцизного збору.
2. Хто є платниками акцизного збору?

3. Які особливості функціонування імпортного акцизного збору?

4. Який порядок обчислення суми акцизного збору, що підлягає сплаті до бюджету?

5. Перелічіть пільги по акцизному збору.

6. Які види ставок акцизного збору застосовуються у фіскальній практиці?

7. Охарактеризуйте порядок маркування підакцизної продукції.

8. Хто здійснює контроль за справлянням акцизного збору?

9. Назвіть терміни сплати акцизного збору.

10. Яка відповідальність передбачена за порушення порядку нарахування і сплати акцизного збору?

ТЕМА VI. МИТО ЯК ФІСКАЛЬНИЙ ІНСТРУМЕНТ ТА ЗАСІБ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

6.1. Основи митної справи в Україні

Митне оподаткування – один із напрямків митної політики держави, спосіб митного регулювання. Становлення і розвиток митної справи в Україні здійснюється в напрямку уніфікації із загальноприйнятими в міжнародній практиці нормами і стандартами.

Загальне керівництво митною справою в Україні здійснюють:

1. Верховна Рада України – визначає основні напрямки митної політики, структуру системи органів державного регулювання митної справи, встановлює ставки мита, спеціальні митні зони та митні режими на території держави тощо,

2. Кабінет Міністрів України – забезпечує здійснення митної політики відповідно до Законів, встановлює розміри митних зборів, проводить переговори та укладає міжнародні договори України тощо;

Безпосереднє керівництво митною справою здійснює Державна митна служба України.

Митна служба в Україні включає в себе три рівні:

- Державний митний комітет України
- регіональні митниці
- митниці.

Переміщення товарів через митницю України підлягає митному оформленню працівниками митниці з метою забезпечення митного контролю, яке передбачає обов'язкове декларування товару та сплату мита і митних платежів.

Декларування здійснюється шляхом заповнення митних декларацій або валютних декларацій.

Мито – непрямий податок, який стягується при перетині митного кордону, тобто при імпорті, експорті та транзиті товарів. Даний податок як і акцизний збір, включається в ціни товарів, сплачується за рахунок покупця, його ставки диференційовані за групами товарів, перелік яких значно ширший ніж перелік підакцизних товарів.

Митні збори і митні платежі – це своєрідна плата за виконання митницею своїх обов'язків і послуг, яка використовується для розвитку системи митних органів України.

6.2. Види мита та їх характеристика

Мита, які застосовують в Україні класифікують за наступними ознаками:

1. за способом нарахування:

- **адвалерне, що нараховується у відсотках до митної вартості товарів, які обкладаються митом;**

- **специфічне, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів, що обкладаються митом;**

- **комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення.**

2. за напрямком переміщення товарів:

- **експортне (вивізне), що нараховується на товари при їх вивозі за межі митної території України;**

- **імпортне (ввізне), що справляється митницями при поступленні іноземних товарів на внутрішній ринок України;**

- **транзитне, що справляється митницею при транзиті товару через митну територію України.**

3. за призначенням:

- **антидемпінгове, що використовується при ввезенні на митну територію України товарів по ціні, яка суттєво нижча їх конкурентної ціни та при вивезенні товарів з України по ціні яка суттєво нижча ціни інших експортерів подібних товарів, якщо такі операції можуть нанести збиток загальнодержавним інтересам;**

- **компенсаційне, що використовується при ввезенні чи вивезенні товарів, під час виробництва яких використовувалась субсидія, якщо таке ввезення чи вивезення загрожувє вітчизняним товаровиробникам або перешкоджає розширенню виробництва подібних товарів в Україні;**

- **спеціальне, що використовується як захисний засіб, якщо товари ввозяться на митну територію України в таких кількостях чи на таких умовах, які можуть нанести збиток вітчизняним виробникам подібних;**

• сезонне, що встановлюється на окремі товари на строк, не більше чотирьох місяців з моменту його встановлення.

4. за порядком встановлення:

• автономне, що встановлюється крайною самостійно незалежно від міжнародних договорів;

• конвенційне, що встановлюється на основі двох-сторонніх та багатосторонніх переговорів та зафіксоване в угодах.

Для встановлення фактів, які стають основою для застосування спеціального, антидемпінгового і компенсаційного мита, проводиться розслідування відповідним уповноваженим державним органом згідно заяви українських чи іноземних зацікавлених державних органів, підприємств, організацій, а також за ініціативою Митно-тарифного комітету України.

6.3. Елементи нарахування та сплати мита

Основні елементи мита показані в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Елементи мита

Платники	Об'єкт оподаткування	Ставки по варіантах		Сума мита по варіантах	
		I	II	I	II
Юридичні та фізичні особи, які здійснюють переміщення товарів через митницю	Митна вартість товару = Вартість товару у валюті контракту x Курс НБУ на день подачі митної декларації	В % до митної вартості (диференціація в залежності від товарної групи, країни походження)	У встановленому грошовому вираженні на одиницю товару	Митна вартість x Ставка мита, % / 100	Кількість товару x Мито в грошовому вираженні з одиниць товару

Мито сплачується в національній валюті України по встановлених ставках виходячи з митної вартості товару.

Митна вартість – це ціна товару, яка фактично сплачена або підлягає сплаті на момент перетину митного кордону України. До митної вартості включається ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:

1. на транспортування, навантаження, розвантаження та страхування до пункту перетину митного кордону;
2. комісійні та брокерські;
3. плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належить до даних товарів і яка повинна бути оплачена як умова їх ввезення (вивезення).

Порядок оплати і ставки мита визначаються Єдиним митним тарифом України. Згідно законодавства, **Єдиний митний тариф** – це систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території. Єдиний митний тариф базується на міжнародних визнаних нормах і розвивається в напрямку максимальної відповідальності до загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і правил митної справи. Ставки Єдиного митного тарифу є єдиними для всіх суб'єктів зовнішньо-економічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності або територіального розміщення, за винятком випадків, передбачених законами України і її міжнародними договорами.

Єдиний митний тариф затверджує Верховна Рада України на поданням Кабінету Міністрів України.

Оподатковувані товари зводяться в товарну класифікаційну схему, яка основана на Гармонізованій системі опису і кодування товарів.

Єдиний митний тариф України передбачає **три види ставок**, які відрізняються розмірами:

Преференційні ставки використовуються:

- до товарів, які походять із країн, які входять разом з Україною в митні союзи;
- при встановленні спеціального преференційного митного режиму у відповідності з міжнародними договорами;
- до товарів, які походять з країн, що розвиваються (крім продукції тваринництва, харчової промисловості, продуктів рослинного походження).

Пільгові ставки використовуються до товарів, які походять:

- з країн, що користуються в Україні режимом найбільшого сприяння (Австрії, Великобританії, Італії, США, Німеччини, Франції і т.д.);

• з країн, що розвиваються (за винятком товарних груп, по яких застосовуються преференційні ставки).

Повні (загальні) ставки застосовуються до інших товарів і предметів.

Вивізне мито є одним із інструментів структури експорту. Ставки вивізного мита затверджуються Кабінетом Міністрів України.

6.4. Порядок справляння мита та перерахування в бюджет

На відміну від більшості податків мито розраховують не самі платники, а органи митної служби. Нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, провадиться на базі їхньої митної вартості, тобто ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України.

Нараховані суми мита обов'язково записуються у вантажні митні декларації і підлягають сплаті платником з поточного рахунку (коли перетин кордону не дозволяється без сплати мита) або шляхом виписки векселів (якщо імпорт або експорт дозволяється з відстрочкою платежу до 90 днів).

Мито сплачується митним органам України, а за товари та інші предмети, які пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, - підприємствам зв'язку. Порядок надання відстрочки та розстрочки сплати мита встановлюється Державним митним комітетом України.

Мито вноситься до державного бюджету України.

Контроль за сплатою мита здійснюють органи митної та податкової служб. Податкові органи вправі перевірити діяльність митної служби щодо нарахування мита і митних платежів, а також порядок сплати мита конкретним платником безпосередньо до Державного бюджету.

Враховуючи те, що перетнути митний кордон без сплати мита неможливо, відповідальності за несплату не існує. Виключенням є вексельні розрахунки, по яких дозволяється сплата мита на протязі 90 днів. При непогашенні векселя на платника

накладається штраф 100% від суми мита, а вексель погашається або платником, або банком, який акцептував вексель.

Законодавством передбачено пільги щодо сплати мита, порядок повернення надміру сплаченого та стягнення недобраного мита. Так, сума надміру стягнутого мита підлягає поверненню власникові товарів та інших предметів на його вимогу протягом одного року з моменту митного оформлення. Мито, не сплачене в строки, на які було надано відстрочку та розстрочку сплати, а так само не сплачене в результаті інших дій, що спричинили його недобір, стягується за розпорядженням митних органів України в безспірному порядку.

Питання для самоконтролю:

1. *Яка структура митних органів України?*
2. *Хто здійснює загальне керівництво митною справою в державі?*
3. *Які є види мита?*
4. *З якою метою використовують спеціальні види мита?*
5. *Чим відрізняються поняття "мито" і "митний збір"?*
6. *Який порядок і методика сплати мита?*
7. *Яке призначення Єдиного митного тарифу України?*
8. *Які види ставок передбачені законодавством України?*
9. *Які пільги передбачені щодо справляння мита?*
10. *Хто здійснює контроль за своєчасністю і повнотою вступлення мита і митних зборів?*

ТЕМА VII. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

7.1. Сутність та форми прибуткового оподаткування юридичних осіб

Прибуткове оподаткування підприємств та організацій завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово пробували вдосконалити його. Зміни об'єкта оподаткування, ставок податку, складу податкових пільг викликали необхідність прийняття нових законодавчих актів, в результаті за період 1991-1998 р. утримання податку з прибутку регулювалось нормами чотирьох законів.

Так, в 1991 році діяв Закон СРСР „Про податок з підприємств і організацій”, у відповідності з яким об'єктом оподаткування був балансовий прибуток підприємства, розрахований як сума прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), інших матеріальних цінностей і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму затрат по цих операціях. Для підприємств встановлювався максимальний рівень рентабельності, диференційований за галузями. Максимальна ставка податку на прибуток в межах встановленого рівня рентабельності складала 35%. Крім того, ставки податку на прибуток були диференційовані в залежності від сфери діяльності.

З 1 січня 1992 року був введений в дію Закон України „Про оподаткування доходів підприємств і організацій”, згідно якого об'єктом став валовий доход підприємства, зменшений на суму матеріальних затрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування крім прибутку були включені затрати на оплату праці. Ставка податку складала 18 % доходу. Понижені ставки в розмірі 15 % були встановлені для спільних підприємств з часткою іноземного інвестора в статутному фонді більше 30 % і в розмірі 9% для дослідних заводів. Підвищені ставки були встановлені для посередницької діяльності (65%) і доходів від казино, відеосалонів, ігрових автоматів (70%).

З 1 січня 1995 року даний Закон був замінений Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” Об'єктом оподаткування став балансовий прибуток підприємств, розрахований як сума прибутку від всіх видів діяльності за звітний

період. Базова ставка податку складала 30%. Для підприємств агропромислового комплексу була встановлена ставка 15%, для посередницьких операцій – 45%, для прибутку зід проведення лотерей і ігрового бізнесу – 60%.

З 1 липня 1997 року був введений в дію Закон України „Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, згідно якого суттєво змінились методичні основи оподаткування прибутку, які вимагають ведення спеціального податкового обліку.

Після введення даного Закону об'єктом оподаткування виступає розрахунковий прибуток, основою для визначення якого є валові надходження і витрати, які підприємство понесло не за конкретно реалізовану продукцію, а за певний період часу. Даний метод розрахунку об'єкту оподаткування носить назву “сальдового”. В таких умовах платникам надається можливість понизити податковий прес на балансовий прибуток.

З 1 січня 2003 року набрав чинності Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”(№349 від 24 грудня 2002 року), який ніс суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток.

Принципові зміни в законодавстві пояснюються тим, що раніше прийняті закони про податки керувалися неправильними посиленнями на те, що чим вищим є розмір штрафу, тим більше коштів надходить до бюджету, і в цьому зв'язку головною метою фінансових санкцій було зосередження на фіскальних функціях оподаткування – на поповненні доходної частини державного і місцевих бюджетів.

Не менш важливою причиною, яка викликала необхідність змін та доповнень до податкового законодавства України, стало те, що законодавчі акти, прийняті в 1990-1996 р., виявились недостатньо розробленими і недостатньо перевіреними практикою.

7.2 Платники і ставки податку на прибуток.

Об'єкт оподаткування

Платниками податку на прибуток є:

1. резиденти України – суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та

організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України так і за її межами;

2. нерезиденти України – фізичні та юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України (репатріація прибутків), за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом;

3. філії, відокремлені підрозділи платників податків із числа резидентів, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж платник податку, територіальної громади;

4. постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують представницькі функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників.

Платниками податку на прибуток, одержаний від господарської діяльності залізничного транспорту, є управління залізниці.

Ставки податку на прибуток:

1. 25 % до об'єкта оподаткування – базова ставка для платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи;

2. 15% від суми доходу нерезидента з джерелом його походження з України, отриманого від проведення господарської діяльності при виплаті цього доходу резидентом або постійним представництвом нерезидента, крім доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання, доходів, отриманих у вигляді процентів на державні цінні папери;

3. 6% від суми доходів, що сплачуються резидентом нерезиденту за договорами фрахту.

Фрахт – винагорода (компенсація), що сплачується за перевезення вантажів та пасажирів морськими та повітряними суднами, перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом, найм або піднайм судна або транспортного

засобу (їх частин) для таких цілей. Під терміном „базова ставка фрахту” розуміється сума фрахту, включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачуваних (відшкодованих) фрахтувальником згідно з укладеним договором фрахтування;

4. 3% від суми доходу, отриманого внаслідок виконання договорів страхової діяльності (крім доходів від операцій, здійснених за договорами довгострокового страхування життя та пенсійного страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення у разі виконання вимог до таких договорів, які оподатковуються за ставкою 0%).

Не підлягають оподаткуванню виграші у державні грошові лотереї, під якими слід розуміти лотереї, які передбачають наявність призового фонду у розмірах не менш як 50% від суми отриманих доходів, а також відрахувань до Державного бюджету України в розмірі не менш як ставка податку (25%), яка застосовується до доходів, що залишаються у розпорядженні після відрахувань до призового фонду.

Об'єктом оподаткування є прибуток за звітний період, який визначається наступним чином:

Сума скорегованого валового доходу

мінус

Сума валових витрат платника податків

мінус

Сума амортизаційних відрахувань

7.3 Валові доходи та їх коригування

Валовий дохід – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

Валовий дохід включає:

1) 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, деривативів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю (за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону);

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

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

4) доходи не враховані в обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному періоду;

5) доходи з інших джерел, у тому числі, але не виключно, у вигляді:

- сум безповоротної фінансової допомоги, вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно наданих платнику податку, крім їх надання неприбутковим організаціям;

- сум поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду від осіб, що не є платниками цього податку, або від осіб, які мають пільги з цього податку;

- сум невикористаної частини коштів, що повертаються із страхових резервів,

- 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 збору, сплачених чи нарахованих покупцями підакцизних товарів (за їх рахунок) на користь платника такого акцизного збору, уповноваженого законом вносити його до бюджету, та рентних платежів;

- доходів від продажу електричної енергії (включаючи реактивну);

- сум дотацій і субсидій з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів, отриманих платником податку.

Не включаються до складу валового доходу:

1) суми ПДВ, отримані чи нараховані платником ПДВ, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником ПДВ;

2) суми коштів або вартість майна, отримані як компенсація за примусове відчуження державою іншого майна у випадках, передбачених законодавством,

3) суми коштів або вартість майна, отримані за рішенням суду або внаслідок задоволення претензій як компенсація прямих витрат або збитків, понесених платником в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються законом, у разі якщо вони не віднесені до складу валових витрат або підшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;

4) суми коштів у частині надмірно сплачених податків, зборів та обов'язкових платежів, що повертаються з бюджетів, якщо вони не були включені до складу валових витрат;

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

6) суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування від надання державних послуг, у разі зарахування таких доходів до відповідних бюджетів;

7) суми коштів у вигляді внесків, які:

- надходять до платників податку, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону, від вкладників пенсійних фондів, вкладників пенсійних депозитних рахунків, а також осіб, що уклали договори страхування;

- надходять до страховиків, що здійснюють довгострокове страхування життя, від страхувальників;

- накопичуються за пенсійними вкладками, рахунками учасників фондів банківського управління;

- суми надходжень до неприбуткових установ і організацій,

1) кошти спільного інвестування, а саме кошти залучені від інвесторів інститутів спільного інвестування (ІСІ), доходи від здійснення операцій з активами ІСІ та доходи, нараховані за активами ІСІ, а також кошти, залучені від власників сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, доходи від здійснення операцій з активами фондів операцій з нерухомістю та доходи, нараховані за активами фондів операцій з нерухомістю, створених відповідно до закону;

2) номінальна вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики, а також платіжних документів, емітованих (виданих) боржником на користь (на ім'я) платника податку як забезпечення або підтвердження заборгованості такого боржника перед таким платником податку (облігацій, ощадних сертифікатів, казначейських зобов'язань, векселів, боргових розписок, акредитивів, чеків, гарантій, банківських наказів та інших подібних платіжних документів);

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

4) кошти або майно, які повертаються власнику корпоративних прав, емітованих юридичною особою, після повної і кінцевої ліквідації такої юридичної особи - емітента, або після закінчення договору про спільну діяльність, але не вище номінальної вартості акцій (часток, паїв),

5) кошти, що надаються платнику податку - суб'єктові інноваційної діяльності спеціалізованими державними і комунальними інноваційними фінансово-кредитними установами;

6) кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка надається іншими державами відповідно до міжнародних угод;

7) кошти або майно, що надаються у вигляді безповоротної

допомоги громадським організаціям інвалідів ;

8) вартість основних фондів, безоплатно отриманих з метою здійснення їх експлуатації у випадках, передбачених законодавством;

9) інші надходження, прямо визначені нормами Закону «Про оподаткування прибутку підприємств»

Таким чином, *скоригований валовий дохід* – валовий дохід, визначений без врахування перелічених доходів, які не включаються до складу валового доходу.

7.4. Зміст, склад і структура валових витрат

Валові витрати *виробництва та обігу* – сума будь-яких витрат у грошовій, матеріальній, нематеріальній та інших формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) для їх подальшого використання у власній господарській діяльності;

До складу валових витрат включаються:

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

- суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій у розмірі, що перевищує 2%, але не більше 5% оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

- сума коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працює за основним місцем роботи не менше 75 % таких осіб, цим об'єднанням для проведення їх благодійної діяльності, але не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

- суми коштів, внесених до страхових резервів згідно переліку та обмежень;

- суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), крім тих, що прямо не визначені у переліку податків і зборів, визначених Законом України „Про систему оподаткування”;

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

- суми витрат, не враховані у минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлених у звітному періоді у розрахунку податкового зобов'язання;

- суми безнадійної заборгованості в частині, що не була віднесена до валових витрат, у разі коли відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не призвели до позитивного наслідку;

- суми витрат, пов'язаних з поліпшенням основних фондів та суми перевищення балансової вартості основних фондів та матеріальних активів над вартістю їх продажу у встановлених межах і порядку;

- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані або передані для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, а також неприбутковим установам у розмірі, що перевищує 2%, але не більше 5% оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду (для громадських організацій інвалідів – не більше 10% оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду);

- суми витрат, пов'язаних з підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління довкіллям,

- суми витрат, пов'язаних з розвідкою (до розвідкою) та облаштуванням нафтових та газових родовищ (за винятком витрат на спорудження будь-яких свердловин, що використовуються для розробки нафтових та газових родовищ);

- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не

більше 0,2 відсотка фонду оплати праці платника податку у розрахунку за звітний рік;

- інші витрати згідно закону.

Не включаються до складу валових витрат витрати на:

- потреби, не пов'язані з веденням господарської діяльності (організація та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, придбання лотерей, участь в азартних іграх, фінансування особистих потреб фізичних осіб тощо);

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

- сплату податку на прибуток, податку на нерухомість, податку на додану вартість, включеного до ціни товарів, податків на доходи фізичних осіб;

- сплату вартості торгових патентів, яка враховується у зменшення податкових зобов'язань платника податку;

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

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

- виплату дивідендів;

- виплату винагород або інших видів заохочень пов'язаним з платником податку фізичним чи юридичним особам у разі, якщо немає документальних доказів, що таку виплату або заохочення було проведено як компенсацію за фактично надану послугу (відпрацьований час);

- інші виплати згідно закону.

Платник податку веде податковий облік приросту (убутку) балансової вартості товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, витрати на придбання та поліпшення яких включаються до складу валових витрат. При цьому, вартість запасів оплачених, але не отриманих (не оприбуткованих) до приросту запасів не

включається і вартість запасів оплачених, але не відвантажених (не знятих з обліку) до убутку запасів не включається.

Для врегулювання впливу затрат на фінансові результати, валові доходи та валові витрати, які враховуються при оподаткуванні коригуються на різницю сальдових залишків запасів і матеріальних активів:

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.

Якщо балансова вартість таких запасів 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.

Якщо платник податків приймає рішення про уцінку (до оцінку) запасів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то така операція з метою податкового обліку не змінює балансову вартість запасів та валові доходи або валові витрати, пов'язані з придбанням таких запасів.

7.5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування

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

Під терміном „основні фонди” слід розуміти матеріальні цінності, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких перевищує 1000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

Витрати на придбання будь-яких матеріальних цінностей, вартість яких не перевищує 1000 гривень, що призначені для використання у господарській діяльності платника податку,

включаються до складу валових витрат платника податку в загальному порядку.

Амортизації підлягають витрати:

- на придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого використання;
- на самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб;
- на проведення всіх видів ремонтів, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів;
- на капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом: іригація, осушення, збагачення.

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду витрати платника податку:

- на придбання і відгодівлю продуктивної худоби;
- на вирощування багаторічних плодоносних насаджень;
- на придбання основних фондів або нематеріальних активів з метою їх подальшого продажу іншим особам чи їх використання як комплектуючих інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам;
- на утримання основних фондів, що знаходяться на консервації.

Не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою й жилих будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;
- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів;
- витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або поліпшення невиробничих фондів.

Сума амортизаційних відрахувань звітного періоду визначається як сума амортизаційних відрахувань, нарахованих для

кожного із календарних кварталів, що входять до такого звітнього періоду

При цьому, сума амортизаційних відрахувань кварталу визначається шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок розрахункового кварталу.

Для цього **основні фонди ділять на чотири групи:**

1. будівлі споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини, вартість капітального поліпшення землі;

2. автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;

3. інші основні фонди, не включені в 1, 2 і 4 групи;

4. електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітнього (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на податковий квартал):

- для групи 1 – 2%
- для групи 2 – 10%
- для групи 3 – 6%
- для групи 4 – 15%

Платник податку може прийняти рішення про застосування інших норм амортизації, що не перевищують зазначених норм. Зазначене рішення приймається платником до початку звітнього податкового року, не може бути змінене протягом року і доводиться до відома податкового органу разом із поданням декларації за перший квартал такого звітнього року.

Балансова вартість групи основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок звітнього періоду (розрахункового кварталу) розраховується за формулою:

$B(a) = B(a-1) + П(a-1) - В(a-1) - А(a-1)$, де

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

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

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

$В(a-1)$ – сума виведених з експлуатації основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1) протягом попереднього розрахункового кварталу;

$А(a-1)$ – сума амортизаційних відрахувань, нарахованих в попередньому розрахунковому кварталі.

Якщо протягом року є високі темпи інфляції, платники податку всіх форм власності мають право застосувати щорічну індексацію балансової вартості груп основних фондів та нематеріальних активів на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою:

$$K_i = (I(a-1) - 10) / 100, \text{ де}$$

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

Якщо значення K_i не перевищує одиниці, індексація не провадиться.

Суми амортизаційних відрахувань вилученню до бюджету не підлягають, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків, зборів (обов'язкових платежів).

Амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 проводиться до досягнення його балансовою вартістю 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат відповідного податкового періоду, а його вартість прирівнюється до нуля.

Амортизація основних фондів груп 2, 3 і 4 проводиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення.

Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, у

тому числі витрати на поліпшення орендованих основних фондів, у сумі, яка не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок звітного періоду.

Витрати, що перевищують зазначену суму, розподіляються пропорційно сумі фактично понесених платником податку витрат на поліпшення основних фондів груп 2, 3, і 4 чи окремих об'єктів групи 1 та збільшують балансову вартість основних фондів відповідних груп чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 станом на початок розрахункового кварталу.

7.6. Механізм розрахунку та порядок сплати податку на прибуток

Платники податку самостійно визначають суми податку, що підлягають сплаті. По податку з прибутку використовують такі податкові періоди:

- календарний квартал;
- календарне півріччя;
- календарні три квартали;
- календарний рік.

Податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції, для яких річний податковий період починається з 1 липня поточного звітного (бюджетного) року.

Якщо коли платник податку береться на облік податковим органом всередині податкового періоду, то перший звітний податковий період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, та закінчується останнім календарним днем наступного податкового періоду. Якщо ж платник податку ліквідується, то останнім податковим періодом вважається період (що закінчується днем такої ліквідації), на який припадає дата такої ліквідації.

Датою збільшення валових витрат є дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

• або дата списання коштів із банківських рахунків на оплату товарів (робіт, послуг) чи день видачі коштів з каси – в разі

придбання товарів за готівку;

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

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

• або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок, або дата оприбуткування готівки в касі,

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

Податок, що підлягає сплаті до бюджету, визначається за формулою:

$$\Sigma_{\text{пп}} = \text{ОО} \times \text{Спп} - \text{Пп} - \text{АВ}, \text{ де}$$

$\Sigma_{\text{пп}}$ – сума податку з прибутку, яка підлягає сплаті до бюджету;

ОО – об'єкт оподаткування;

АВ – авансовий внесок, що сплачується при виплаті дивідендів;

$\Sigma_{\text{пп}}$ – ставка податку з прибутку;

Пп – плата за патент (якщо підприємство викупило патент для здійснення своєї діяльності).

Слід зазначити, що платник податку, який здійснює діяльність, що підлягає патентуванню, зобов'язаний окремо визначити податок на прибуток від кожного окремого виду такої діяльності та окремо визначити податок на прибуток від іншої діяльності. З цією метою такі платники податку ведуть окремий облік:

– валових доходів, отриманих від здійснення діяльності, що підлягає патентуванню;

– валових витрат, понесених у зв'язку із здійсненням такої діяльності;

– балансової вартості товарів, матеріалів, сировини, комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, які використовуються для здійснення діяльності, що підлягає патентуванню. При цьому балансова вартість таких запасів не бере

участі у розрахунку приросту (убутку) балансової вартості для визначення об'єкта оподаткування від іншої діяльності;

– амортизаційних відрахувань, нарахованих на відповідну групу основних фондів, що використовуються для здійснення діяльності, що підлягає патентуванню.

Податок за звітний період сплачується до відповідного бюджету у строк, визначений законом для квартального податкового періоду. Платники податків зобов'язані у строки, визначені законом, подати до податкового органу податкову декларацію про прибуток за звітний період, розраховану наростаючим підсумком з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових періодів у разі його наявності. Згідно закону, якщо об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів за результатами податкового року має від'ємне значення об'єкта оподаткування (з врахуванням суми амортизаційних відрахувань), сума такого від'ємного значення підлягає включенню до складу валових витрат першого календарного кварталу наступного податкового періоду. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з врахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього року в складі валових витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

За звітні квартал, півріччя та три квартали платники подають спрощену декларацію, а за результатами звітного року – повну.

Якщо платник податку вважає за доцільне роз'яснити окремі результати фінансово-господарської діяльності, зазначені у податковій декларації, то він може надіслати податковому органу таке пояснення, складене у довільній формі.

Бюджетні організації сплачують податок на прибуток, отриманий від господарської діяльності, щоквартально за наростаючим підсумком звітного податкового року.

Неприбуткові організації сплачують податок на прибуток від неосновної діяльності у загальному порядку.

Платник податку, який має філії, може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку і сплачувати податок до

бюджетів територіальних громад за місцем знаходження філій, а також до бюджету територіальної громади за своїм місцезнаходженням, зменшуючи його на суму податку, сплаченого до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням філій.

Нерезиденти, що проводять діяльність на території України через постійне представництво, щоквартально подають податковим органам за місцезнаходженням постійного представництва декларацію про прибуток, одержаний із джерел в Україні, а також розрахунок нарахованого податку на прибуток за формою, встановленою центральним податковим органом.

Якщо постійне представництво припиняє діяльність до закінчення звітного кварталу, зазначені документи подаються державному податковому органу протягом 15 календарних днів з моменту такого зупинення.

Податок на прибуток нерезидента обчислюється платником податку і підлягає підтвердженню податковим органом за місцезнаходженням постійного представництва.

Сплату податку з прибутку може проводити тільки сам платник. Надміру внесени до бюджету суми податку, що нараховані за звітний період наростаючим підсумком з початку року, зараховуються в рахунок наступних платежів або повертаються платнику податку не пізніше десяти робочих днів із дня одержання письмової заяви такого платника податку.

Відповідальність за правильність нарахування, своєчасність сплати податку та дотримання податкового законодавства несе платник податку у порядку та розмірах, визначених законом.

7.7. Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого виду

Оподаткування окремих видів діяльності включає:

1. Оподаткування товарообмінних (бартерних) операцій.

Доходи та витрати від здійснення товарообмінних (бартерних) операцій визначаються виходячи з договірної ціни такої операції, але не нижче за звичайні ціни.

Звичайною вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведене зворотне, вважа-

ється, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.

2. Оподаткування страхової діяльності.

Дохід від страхової діяльності юридичних осіб-резидентів не підлягає оподаткуванню за ставкою 25% та оподатковується:

- за ставкою 0 відсотків - при отриманні доходу внаслідок виконання договорів з дострокового страхування життя та пенсійного страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення у разі виконання вимог до таких договорів;
- за ставкою 3 відсотки - при отриманні доходу внаслідок виконання договорів з інших видів страхування.

Оподатковуваний дохід від страхової діяльності – сума страхових внесків, страхових платежів або страхових премій, одержаних страховиками - резидентами протягом звітного періоду за договорами страхування і перестраховування ризиків на території України або за її межами, зменшених на суму страхових платежів, сплачених страховиком за договорами перестраховування з резидентом.

Страховик здійснює окремий податковий облік операцій, що оподатковуються за різними ставками за правилами, встановленими у порядку, визначеному законом для встановлення форми відповідної податкової декларації (розрахунку).

У випадку порушення вимог договору довгострокового страхування життя або договору недержавного пенсійного забезпечення, доходи одержані страховиком за такими договорами, оподатковуються за ставкою 3 відсотки у податковому періоді, в якому відбулося порушення, з нарахуванням пені на суму податкового боргу, розрахованої з початку податкового періоду, наступного за податковим періодом, на який припадає отримання таких доходів страховиком, до дня їх включення до валового доходу страховика.

Якщо договір довгострокового страхування життя чи з недержавного пенсійного забезпечення розривається з будь-яких причин до закінчення мінімального строку його дії або до настання відповідного страхового випадку, в результаті чого відбувається часткова страхова виплата, виплата викупної суми або повне припинення зобов'язань страховика за таким договором перед таким платником податку, то платник податку, який збільшив валові витрати, зобов'язаний включити до

складу своїх валових доходів відповідного звітнього періоду суму таких попередньо сплачених платежів (внесків, премій).

Дану суму необхідно збільшити на суму пені, нараховану на суму податкового боргу, яка розраховується з початку податкового періоду, наступного за періодом, в якому такий платник податку вперше збільшив валові витрати на суму таких страхових платежів у межах такого договору, до дня подання податкової декларації за наслідками податкового періоду, на який припадає факт такого дострокового розірвання або порушення вимог. При цьому викупна сума або її частина, яка повертається платнику податку страховиком, не включається до складу валових доходів платника податку.

Штрафні санкції за заниження об'єкта оподаткування в даному випадку не застосовуються ні до страховика ні до платника податку.

3. Оподаткування операцій із розрахунками в іноземній валюті

З метою оподаткування будь-яка іноземна валюта або заборгованість в іноземній валюті, а також всі доходи і витрати, перераховуються в гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату отримання (нарахування) таких доходів, і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом звітнього періоду.

Витрати, понесені платником податку в іноземній валюті протягом звітнього періоду у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до валових витрат, визначаються у сумі, що має дорівнювати балансовій вартості такої іноземної валюти і не підлягають перерахуванню у зв'язку зі зміною обмінного курсу гривні протягом звітнього періоду.

У випадку купівлі іноземної валюти за гривні валові витрати або валові доходи платника податку не змінюються. Сума гривень, сплачена платником податку у зв'язку з такою купівлею (без урахування комісійних або вартості інших послуг осіб, що здійснюють конверсійні (обмінні) операції за дорученням платника податку), вважається балансовою вартістю такої іноземної валюти.

У разі продажу іноземної валюти за гривні валові доходи платника збільшуються на суму гривень, отриманих від

покупця, а валові витрати платника збільшуються на суму балансової вартості такої валюти.

Платник податку самостійно обирає метод оцінки балансової вартості іноземної валюти за середньозваженою вартістю або ідентифікованою вартістю. Зміна методу оцінки балансової вартості іноземної валюти протягом податкового року для цілей податкового обліку не дозволяється.

Банки здійснюють відмінний від інших платників податку податковий облік результатів операцій з іноземною валютою.

Облік операцій з продажу або купівлі іноземної валюти, які здійснюються за дорученням та за рахунок клієнтів банків, ведеться окремо від обліку операцій з продажу або купівлі іноземної валюти, які здійснюються за рішенням банку за рахунок інших (власних) джерел.

При проведенні операцій з продажу або купівлі іноземної валюти, які здійснюються за дорученням клієнтів до валових доходів банку відносяться суми комісійних (брокерських) та інших видів винагород, одержаних банком у зв'язку із здійсненням таких операцій протягом звітного періоду, а до валових витрат - витрати банку, понесені у зв'язку із здійсненням таких операцій.

Якщо проводяться операції з купівлі або продажу іноземної валюти за рішенням банку, то до складу валових доходів або валових витрат банку відноситься кінцевий фінансовий результат обмінних (конверсійних) операцій за результатами звітного періоду.

Зазначений кінцевий фінансовий результат визначається як сума фінансових результатів обмінних операцій за результатами кожного банківського дня. Фінансовим результатом за результатами банківського дня є різниця між валовими доходами, отриманими банком внаслідок продажу іноземної валюти та валовими витратами, понесеними у зв'язку із придбанням іноземної валюти протягом такого дня.

При цьому в розрахунки фінансового результату обмінних операцій не беруться суми комісійних (брокерських) або інших винагород, сплачених або отриманих банком у зв'язку із здійсненням таких операцій, які відносяться до складу валових доходів або валових витрат банку у загальному порядку.

4. Оподаткування операцій з пов'язаними особами

Пов'язана особа – це юридична особа, котра здійснює контроль над платником податку або контролюється таким платником, або перебуває під спільним контролем з таким платником податку; фізична особа або члени її сім'ї, котрі здійснюють контроль над платником податку; посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

Дохід, отриманий від продажу товарів (робіт, послуг) пов'язаним особам, визначається виходячи із договірних цін, але не менших за звичайні ціни на такі товари, що діяли на дату продажу. Витрати, понесені у зв'язку з придбанням товарів у пов'язаної особи визначаються виходячи із договірних цін, але не більших за звичайні ціни, що діяли на дату придбання.

Витрати платника податку, понесені по сплаті процентів по депозитах, орендних платежах, цивільно-правових договорах пов'язаним з платником податку особам, визначаються виходячи із договірних цін (процентних ставок за депозит), але не вищих за звичайні ціни (звичайні процентні ставки за депозит).

5. До валового доходу платника податку включається прибуток від продажу (обміну, інших видів відчуження) основних фондів або нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

6. Оподаткування операцій з торгівлі цінними паперами та деривативами

З метою оподаткування платник податку веде окремий облік фінансових результатів операцій з торгівлі цінними паперами (у тому числі іпотечними сертифікатами участі, іпотечними сертифікатами з фіксованою дохідністю та сертифікатами фондів операцій з нерухомістю) та деривативами у розрізі окремих видів цінних паперів, а також фондових та товарних деривативів. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Якщо протягом звітного періоду витрати, понесені у зв'язку із придбанням цінних паперів і деривативів, перевищують доходи, отримані від їх продажу, то від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами або деривативами такого ж

виду майбутніх звітних періодів. Якщо ж доходи перевищують витрати – то прибуток включається до складу валових доходів за результатами такого звітного періоду.

7. Оподаткування спільної діяльності на території України без створення юридичної особи

Спільна діяльність без створення юридичної особи на території України ведеться на підставі договору про спільну діяльність, що передбачає об'єднання коштів або майна учасників для досягнення спільної господарської мети.

Облік результатів спільної діяльності ведеться платником окремо від обліку господарських результатів.

Якщо доходи від спільної діяльності не розподіляються протягом звітного періоду з метою оподаткування звітного періоду, то вони вважаються розподіленими між учасниками на кінець періоду і підлягають оподаткуванню.

Виплата частини прибутку, отриманого учасниками спільної діяльності оподатковується за ставкою 25 % особою, уповноваженою вести облік результатів спільної діяльності до або під час такої виплати.

У разі коли прибуток від спільної діяльності не розподіляється протягом звітного періоду з метою оподаткування, він вважається розподіленим між учасниками згідно з умовами договору про спільну діяльність на кінець такого періоду і підлягає оподаткуванню.

Якщо протягом звітного періоду витрати платника перевищують доходи, то балансові збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх податкових періодів від спільної діяльності.

Господарські відносини між учасниками спільної діяльності з метою оподаткування прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів.

8. Оподаткування дивідендів

Дивіденд – платіж, який здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав (інвестиційних сертифікатів) у зв'язку з розподілом частини прибутку такого емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

Виплати дивідендів проводяться власнику корпоративних прав пропорційно його частці в статутному фонді підприємства

-емітента незалежно від того, чи була діяльність підприємства прибутковою при наявності інших джерел для виплати дивідендів, а також від того, чи є наявним прибуток, розрахований за правилами податкового обліку.

Платник податку – емітент корпоративних прав, державне чи корпоративне, казенне чи комунальне підприємство зменшує суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду у зв'язку із нарахуванням дивідендів.

У разі коли за наслідками звітного періоду сума податкових зобов'язань платника податку має від'ємне значення, сума авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку з нарахуванням дивідендів, додається у збільшення такого від'ємного значення

Якщо сума такого авансового внеску перевищує суму податкових зобов'язань підприємства-емітента корпоративних прав на податком на прибуток такого звітного періоду, то різниця переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду, а при отриманні від'ємного значення податкового зобов'язання такого наступного періоду - на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових періодів.

Юридичні особи, що отримують дивіденди, з яких утримано податок або дивіденди, виплачені у вигляді акцій не включають такі дивіденди до складу валового доходу (крім постійних представництв нерезидентів).

Якщо дивіденди отримуються платником податку - резидентом з джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів до складу валового доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями (іншими корпоративними правами), які мають статус привілейованих, або інший статус , що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу валових витрат платника податку.

Авансовий внесок з податку на прибуток підприємств, сплачений у зв'язку з нарахуванням дивидендів є частиною такого податку та не може розцінюватися як податок, який справляється при репатріації дивидендів.

9. Оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями

Не включаються до валового доходу і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з:

- отриманням платником фінансових кредитів від інших осіб-кредиторів, а також поверненням основної суми фінансових кредитів, наданих платником іншим особам – дебіторам, отриманням частини консолідованої іпотечної заборгованості власниками іпотечних сертифікатів участі, заміною однієї частки консолідованої іпотечної заборгованості на іншу,

- залученням коштів або майна у довірче управління, коштів у депозит (вклад) або на інші строкові чи довірчі рахунки;

- залученням майна на підставі договору лізингу, концесії, комісії, консигнації довірчого управління, а також згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачі права власності на таке майно.

Не включаються до валових витрат кошти або майно, надані платникам у зв'язку з:

- поверненням основної суми кредиту, в тому числі частини консолідованого іпотечного боргу при погашенні іпотечного сертифіката участі, але не більше суми, сплаченої за придбання такого сертифіката, іншим кредиторам, а також наданням кредиту іншим особам-дебіторам, викупу (заміни) однієї частки консолідованого іпотечного боргу на іншу;

- поверненням коштів з довірчого управління, основної суми депозитів;

- наданням майна на підставі договорів лізингу, концесії, комісії, довірчого управління тощо.

За процентними цінними паперами, суми процентів включаються до валових витрат платника у податковий період.

протягом якого була здійснена виплата процентів.

За дисконтними цінними паперами, балансові збитки від їх розміщення відносяться до складу валових витрат платника у податковий період протягом якого відбулося погашення цінних паперів. За дисконтними цінними паперами, емітованими платником податку, балансові збитки від їх розміщення відносяться до складу його валових витрат у податковий період, протягом якого відбулося погашення (викуп) таких цінних паперів.

Платник податків, який здійснює довірчі операції з коштами або майном довірителя, відносить до складу своїх валових доходів кінцевий фінансовий результат такої довірчої операції, який визначається за наслідками податкового періоду, протягом якого здійснюється повернення довірителю частини доходу, фактично отриманого довіреною особою від операцій з розміщення коштів або майна такого довірителя, та дорівнює мінусом за здійснення таких довірчих операцій, яка утримується на користь довіреної особи за рахунок виплати такого доходу.

Оподаткування операцій з безстроковими цінними паперами здійснюється у порядку, передбаченому для оподаткування дивідендів (крім цінних паперів, що засвідчують корпоративні права).

Безстрокові цінні папери – це цінні папери, які не мають строку погашення чи мають строк погашення більш як 10 років з моменту їх емісії (випуску) або згідно за умовами емісії передбачають право емітента приймати одноособове рішення про продовження строку погашення (ліквідації) таких цінних паперів, незалежно від строку дії таких цінних паперів. Витрати, понесені платником у зв'язку з придбанням таких паперів не включаються до складу валових витрат і підлягають амортизації як нематеріальні активи.

Оподаткування операцій лізингу здійснюється в такому порядку:

- передання майна в оперативний лізинг не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму валових доходів, а орендар –

валових витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому проводиться таке нарахування;

- передавання майна у фінансовий лізинг для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує валові доходи, а у разі передавання у фінансовий лізинг майна, що на момент такого передавання перебувало у складі основних фондів орендодавця, - змінює відповідну групу основних фондів, а орендар збільшує відповідну групу основних фондів на вартість об'єкта фінансового лізингу за наслідками податкового періоду;

- передавання в оренду житлового фонду або землі здійснюється за правилами оперативного лізингу.

10. Оподаткування доходів від виконання довгострокових договірних зобов'язань

Платник податку може вибрати особливий порядок оподаткування результатів діяльності, що здійснюються за довгостроковим договором (контрактом). Сюди відносять договір на виготовлення, будівництво, установку, монтаж матеріальних цінностей і складових частин основних фондів та нематеріальних активів за умови, якщо такий контракт не планується завершити раніше ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або утримання авансу.

Виконавець, самостійно визначає доходи і витрати, використовуючи оціночний коефіцієнт виконання контракту, який розраховується як співвідношення суми фактичних витрат звітного періоду до суми загальних витрат, що плануються при виконанні контракту.

Оціночний коефіцієнт виконання довгострокового договору (контракту) визначається як співвідношення суми фактичних витрат звітного періоду до суми загальних витрат, що плануються виконавцем при виконанні довгострокового контракту.

Дохід виконавців у звітному періоді визначається як добуток загальнодоговірної ціни довгострокового контракту на оціночний коефіцієнт його виконання. Витрати виконавця у звітному періоді визначаються як сума фактично оплачених

витрат, пов'язаних із виконанням такого договору.

Витрати і доходи, понесені виконавцем довгострокового договору протягом звітного періоду, включаються до складу валових витрат або валових доходів такого виконавця за наслідками такого періоду.

Після завершення довгострокового договору виконавець здійснює перерахунок сум податкових зобов'язань, попередньо визначених за наслідками кожного податкового періоду протягом строку виконання договору. При цьому визначається фактичний коефіцієнт виконання довгострокового договору як співвідношення витрат відповідних звітних періодів до фактичних загальних витрат та доход як добуток кінцевої договірної ціни об'єкта договору на фактичний коефіцієнт виконання довгострокового договору.

Якщо в результаті перерахунку виявиться, що платник завищив або занижив суму податкових зобов'язань, розраховану за наслідками будь-якого податкового періоду протягом виконання договору, то таке завищення чи заниження змінює відповідно валовий доход із застосуванням до суми визначеної різниці процента, що дорівнює 120 відсоткам ставки НБУ, що діяла на момент перерахунку, за строк дії такої переплати чи недоплати.

При цьому відлік строку позовної давності починається з податкового періоду, в якому завершується довгостроковий договір.

11. Оподаткування неприбуткових установ і організацій

Від оподаткування звільняються доходи неприбуткових установ і організацій, які є:

- 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, в тому числі громадськими організаціями, створеними з метою проведення екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, творчими спілками та політичними організаціями, громадськими органі-

заціями інвалідів, науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами 3-4 рівнів акредитації заповідниками;

- пенсійними фондами, кредитними спілками;
- юридичними особами, діяльність яких не передбачає одержання прибутку;
- спілками, асоціаціями, іншими об'єднаннями юридичних осіб, що утримуються лише за рахунок внесків засновників та не проводять господарської діяльності;
- релігійними організаціями;
- житлово-будівельними кооперативами, об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків, створеними в порядку, визначеному законодавством;
- професійними спілками, їх об'єднаннями та організаціями профспілок, утвореними в порядку, визначеному законом.

Набуття статусу неприбуткової організації здійснюється при її первісній реєстрації. Перереєстрація неприбуткової організації у випадках, передбачених законом, здійснюється без справляння будь-якої плати з такої неприбуткової організації.

Якщо неприбуткова установа ліквідується, то її активи повинні бути передані іншій неприбутковій організації відповідного виду або зараховані до доходу бюджету. У разі ліквідації недержавного пенсійного фонду його активи підлягають розподілу відповідно до закону, що регулює питання недержавного пенсійного забезпечення.

З метою оподаткування центральний податковий орган веде реєстр всіх неприбуткових організацій, які звільняються від оподаткування.

12. Особливості оподаткування підприємств та організацій громадських організацій інвалідів

Прибуток підприємств та організацій, громадських організацій інвалідів, майно яких є власністю, отриманий від продажу товарів, крім лідакцизних та прибутку, одержаного від грального бізнесу, де протягом попереднього звітного періоду кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисель-

шкети працюючих, а фонд оплати праці інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці, що відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу), звільняється від оподаткування.

Такі підприємства мають право використовувати цю пільгу при наявності відповідного дозволу, який надається міжвідомчою Комісією з питань діяльності підприємств та організацій інвалідів відповідно до Закону України „ про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні”.

1.3. Оподаткування нерезидентів

Резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження в Україні, отриманого від провадження господарської діяльності зобов'язані утримувати податок з таких доходів за ставкою 15 % від їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачене нормами міжнародних угод, які набрали чинності.

Прибутки нерезидентів, отримані у вигляді доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання, оподатковуються за ставкою 25%, у такому порядку:

- базою оподаткування є прибуток, який розраховується як різниця між номінальною вартістю безпроцентних (дисконтних) цінних паперів, сплаченою (нарахованою) їх емітентом, та ціною їх придбання на первинному чи вторинному фондовому ринку;

- з метою здійснення податкового контролю придбання або продаж цінних паперів може здійснюватися від імені та за рахунок нерезидента виключно його постійним представництвом або резидентом, який працює від імені, за рахунок та за дорученням такого нерезидента;

- зазначені резидент або постійне представництво нерезидента несуть відповідальність за повне та своєчасне нарахування та сплату до бюджету податків, утриманих при виплаті нерезиденту доходів від володіння процентними або безпроцентними (дисконтними) цінними паперами.

Доходи, отримані нерезидентами, у вигляді процентів або доходу (дисконту) на державні цінні папери, продані нерезидентам за межами території України через уповноважених агентів - нерезидентів, або процентів, сплачених нерезидентам за отримані Україною позики (кредити або зовнішні запозичення), які відображаються у Державному бюджеті України чи кошторисі Національного банку України не підлягають оподаткуванню.

Сума фрахту транспортних засобів, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту, оподатковуються за ставкою 6% у джерела виплати таких доходів за рахунок цих доходів. При цьому базою оподаткування є базова ставка такого фрахту, а особами, уповноваженими стягувати цей податок та вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує доходи, незалежно від того, чи є він платником податку, а також чи є він суб'єктом спрощеного оподаткування чи ні.

Страховики (інші резиденти), які здійснюють виплати в межах договорів страхування або перестраховування ризиків на користь нерезидентів оподатковують такі суми наступним чином:

- при укладенні договорів страхування чи перестраховування ризику безпосередньо із страховиками – нерезидентами (за винятком укладення договорів із перестраховування через або за посередництвом страхових брокерів), рейтинг фінансової надійності (стійкості) яких відповідає вимогам, встановленим центральним органом виконавчої влади з регулювання ринків фінансових послуг – за ставкою 0 відсотків;

- в інших випадках – за ставкою 3 відсотки від суми таких виплат за власний рахунок у момент здійснення перерахування таких виплат.

Резиденти, які здійснюють виплати нерезидентам від наданих рекламних послуг на території України, сплачують податок за ставкою 20 відсотків від суми таких виплат за власний рахунок.

Суми прибутків нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються у загальному порядку. Якщо неможливо

шляхом прямого підрахунку визначити прибуток, одержаний нерезидентами з джерелом походження з України, оподатковуваний прибуток визначається податковим органом як різниця між валовим доходом та валовими витратами, визначеними шляхом застосування до суми одержаного чистого доходу коефіцієнта 0,7.

14. Оподаткування виробників сільськогосподарської продукції

Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції сплачують податок на прибуток за підсумками звітного податкового року.

Валові доходи і витрати утримані протягом року, підлягають індексуванню виходячи з офіційного індексу інфляції за період від місяця, наступного за місяцем понесення таких витрат (отримання доходів) до кінця звітного податкового року.

Сума нарахованого податку зменшується на суму податку на землю, що використовується у сільськогосподарському виробничому обороті.

Виятком є підприємства, основною діяльністю яких є виробництво або продаж продукції квітково-декоративного рослинництва, дикорослих рослин, диких тварин і птахів, риби, хутряних товарів, лікєро-горілчаних виробів, пива, вина і іншоматеріалів, які оподатковуються у загальному порядку.

15. Особливості оподаткування окремих платників податку Звільняються від оподаткування:

- прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів;

- доходи заготівельних підприємств від продажу відповідно до закону окремих видів відходів як вторинної сировини, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України;

- прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається на безоплатній та безповоротній основі або за рахунок коштів, які

передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду "Укриття" для реалізації міжнародної програми, для подальшої експлуатації, підготовки до зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та забезпечення соціального захисту персоналу Чорнобильської АЕС;

• тимчасово, до 1 січня 2009 року, звільняється від оподаткування прибуток видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії та розповсюджувачів книжкової продукції, отриманий від видавничої діяльності з виготовлення і розповсюдження книжкової продукції, виробленої в Україні, крім видань рекламного та еротичного характеру.

Питання для самоконтролю:

1. *Охарактеризуйте основи прибуткового оподаткування підприємств та організацій.*
2. *Як розраховується прибуток підприємства, який підлягає оподаткуванню?*
3. *За якими ставками справляється податок на прибуток?*
4. *Який порядок формування і коригування валових доходів?*
5. *Який склад і структура валових витрат?*
6. *Який зміст і роль амортизації у механізмі оподаткування прибутку підприємств?*
7. *Як розраховуються амортизаційні відрахування?*
8. *Які існують пільги по податку на прибуток?*
9. *Які особливості оподаткування прибутку нерезидентів та підприємств з іноземними інвестиціями?*
10. *Який порядок обчислення та сплати податку на прибуток?*

ТЕМА VIII. ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

8.1. Основи прибуткового оподаткування громадян в Україні

Основним прямим податком з населення в Україні сьогодні є податок з доходів фізичних осіб, який справляється з 1 січня 2004 року згідно із Законом України „Про податок з доходів фізичних осіб” від 22 травня 2003 року N 889-IV.

З набуттям сили вказаного Закону, Декрет Кабінету Міністрів України №13-92 від 26 грудня 1992 року “Про прибутковий податок з громадян” втратив чинність, за винятком норм розділу IV у частині оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю, норми якого застосовуються з урахуванням положень нового Закону, та діють до набрання чинності спеціальним законом з питань оподаткування фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

Податок з доходів фізичних осіб – плата фізичної особи за послуги, які надаються їй територіальною громадою, на території якої така фізична особа має податкову адресу (місце постійного або переважного проживання платника податку, місце реєстрації платника податку, визначене згідно з законодавством) або розташовано особу, що виплачує оподатковувані доходи.

Платниками податку є:

- резиденти, які отримують як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи;
- нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження з території України.

Фізична особа-резидент - фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні.

У випадку 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 резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Слід зазначити, що достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо ж все таки неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи зазначені положення, фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

Якщо всупереч законодавства фізична особа - громадянин України має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування податком з доходів фізичних осіб така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, передбаченого Законом № 889-IV або нормами міжнародних угод України.

Якщо фізична особа є особою без громадянства і на неї не поширюються вищезазначені положення, то її статус визначається згідно з нормами міжнародного права.

Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому законодавством, або її реєстрація як самозайнятої особи.

Фізична особа-нерезидент - фізична особа, яка не є резидентом України.

Не є платниками податку нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження з території України та мають дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, відносно доходів, одержуваних ними безпосередньо від здійснення такої дипломатичної діяльності.

Об'єктом оподаткування резидента є:

- загальний місячний оподатковуваний дохід;

- чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року;

- доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті;

- іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- загальний місячний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України;

- загальний річний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України,

- доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті.

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

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

$$K = 100 : (100 - Sp), \text{ де}$$

K - коефіцієнт;

Sp - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

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

- податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість;

- акцизного збору, якщо надається подакцизний товар.

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

При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати, об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду

України та внесків до фондів загальнообов'язкового соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

8.2. Порядок формування загального оподаткованого доходу

Дохід - 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.

Загальний оподатковуваний дохід - будь-які доходи, які підлягають оподаткуванню, нараховані (виплачені) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду. Він складається з доходів, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх нарахуванні (виплаті), доходів, які підлягають оподаткуванню у складі загального річного оподаткованого доходу, а також доходів, які оподатковуються за наслідками інших податкових періодів, визначених цим Законом.

Загальний оподатковуваний дохід поділяється на загальний місячний оподатковуваний дохід та загальний річний оподатковуваний дохід, відповідно до звітного податкового періоду, за наслідками якого вони підлягають оподаткуванню. Звітним податковим періодом виступає проміжок часу, який розпочинається з першого календарного дня звітного місяця або року та закінчується останнім календарним днем такого місяця або року. Якщо фізична особа уперше отримує оподатковуваний доходи всередині податкового періоду, то перший податковий період розпочинається з дня отримання таких доходів.

Загальний річний оподатковуваний дохід складається з суми місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також оподатковуваних доходів, отриманих платником податку у попередні роки та виявлених у звітному році.

До складу загального місячного оподаткованого доходу включаються:

- доходи у вигляді заробітної плати, нараховані платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;

- доходи від продажу об'єктів прав інтелектуальної власності; доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами) - роялті, у тому числі одержувані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

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

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

- частина доходів від операцій з майном;

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

- доходи, отримані платником податку від його працедавця як додаткові блага (у вигляді вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку у безоплатне користування);

- доходи у вигляді процентів (дисконтних доходів), дивідендів та роялті, вигравшів, призів;

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

- доходи у вигляді вартості успадкованого майна, у межах, що підлягають оподаткуванню;

- інші доходи згідно Закону.

До складу загального місячного оподатковуваного доходу платника податку не включаються такі доходи:

- суми державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового соціального страхування згідно із законом;

- суми коштів, отриманих платником податку на відрадження або під звіт;
- суми доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, виграші у державну лотерею;
- суми внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших ніж збір на державне пенсійне страхування або внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- суми збору на державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вносяться за рахунок його працедавця у розмірах, визначених законом;
- кошти або вартість майна (немайнових активів), які надходять платнику податку за рішенням суду внаслідок поділу спільної сумісної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його недійсним або за добровільним рішенням сторін;
- аліменти;
- кошти або майно, майнові чи немайнові права, які отримуються спадкоємцями фізичної особи, у разі оформлення права на спадщину в порядку, передбаченому законодавством;
- кошти, отримані платником податку в рахунок компенсації (відшкодування) вартості майна (немайнових активів), примусово відчужених державою у випадках, передбачених законом, або вартість такої компенсації, отриманої у формі, відмінної від грошової;
- сума відшкодування платнику податку надміру сплачених ним податків, зборів (обов'язкових платежів) з бюджетів або державних цільових страхових фондів згідно із законом, а також бюджетного відшкодування при застосуванні права на податковий кредит;
- дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді

емітента, внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на відповідну суму;

- сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти у рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку-найманого працівника за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця;

- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування в межах на території України платника податку або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або зі знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку – члена такої професійної спілки, створеної за законодавством України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- дохід (прибуток), одержаний самозайнятою особою від здійснення нею підприємницької або незалежної професійної діяльності, який згідно із законом оподатковується за спеціальними (спрощеними) процедурами (системами);

- сума стипендії, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту;

- сума грошового або майнового утримання чи забезпечення військовослужбовців строкової служби (у тому числі осіб, що проходять альтернативну службу), передбачені законом, яка виплачується з бюджету;

- інші доходи, які відповідно до норм Закону не включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу за іншими підставами.

8.3. Податкові соціальні пільги та порядок їх застосування

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги у таких розмірах:

- 1) у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платі

(у розрахунку на місяць), встановлений законом на 1 січня звітного податкового року, - для будь-якого платника податку;

2) у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільги, - для платника податку, який:

а) є самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) - у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;

в) має трое чи більше дітей віком до 18 років - у розрахунку на кожную таку дитину;

г) є вдівцем або вдовою;

д) є особою, віднесеною законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

е) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

є) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;

ж) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

3) у розмірі, що дорівнює 200 відсоткам суми пільги, - для платника податку, який є:

а) особою, що є Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави;

б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"

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

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

д) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього

Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

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

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

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

в) заробітна плата під час відбування покарання у вигляді позбавлення волі;

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

д) заробітна плата осіб, які відповідно до закону є державними службовцями,

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

У випадку якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше зазначених підстав, податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстав, що передбачає її найбільший розмір.

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу платнику податку у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем його нарахування (виплати). Платник податку подає працедавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги за формою, визначеною центральним податковим органом.

За місцем отримання платником податку основного доходу (визначеним у трудовій книжці) податкова соціальна пільга

застосовується без подання заяви про застосування пільги.

Слід зазначити, що податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та відшкодування), якщо його розмір не перевищує суми, яка дорівнює сумі місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень.

При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток вказаної суми та відповідної кількості дітей.

8.4. Сутність та порядок застосування податкового кредиту

Податковий кредит - сума (вартість) витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених Законом №889.

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

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

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

1) частину суми процентів за іпотечним кредитом, сплачених платником податку, яка розраховується за встановленими правилами,

2) суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні, у розмірі, що перевищує два відсотки, але не є більшим п'яти відсотків від суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;

3) суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості середньої професійної або вищої форми навчання такого платника податку, іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення, але не більше граничного розміру доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги у розрахунку за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року.

Такі витрати включаються:

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

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

4) суму власних коштів платника податку, сплачених на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат на:

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

б) водолікування та геліотерапію, не пов'язані з лікуванням хронічних захворювань,

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

г) аборти, крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування;

д) операції з переміни статі;

е) лікування венеричних захворювань, крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування;

є) лікування тютюнової чи алкогольної залежності;

ж) клонування людини або її органів;

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

5) суму витрат платника податку на сплату за власний рахунок страхових внесків, страхових премій та пенсійних внесків страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, установі банку 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 як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, яка не перевищує (у розрахунок за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) при страхуванні платника податку або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом платника податку або на банківський пенсійний депозитний рахунок чи за їх сукупністю - суму, визначену для граничного розміру доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги;

б) при страхуванні члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом або на банківський пенсійний депозитний рахунок на користь такого члена сім'ї чи за їх сукупністю - 50 відсотків суми граничного розміру доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги;

Якщо платник податку або члени його сім'ї першого ступеня споріднення були застраховані їх працедавцями або працедавці є вкладниками недержавних пенсійних фондів чи пенсійних

депозитних рахунків на їх користь, то встановлена гранична сума, зменшується для відповідної застрахованої особи або учасника недержавного пенсійного фонду на суму страхових внесків або внесків до недержавних пенсійних фондів чи на пенсійні депозитні рахунки, сплачених її працедавцем протягом такого звітного податкового року.

Слід зазначити, що податковий кредит може бути нарахований виключно резидентом, що має індивідуальний ідентифікаційний номер.

Крім того, загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподаткованого доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата.

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

8.5. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку з доходів фізичних осіб до бюджету

Обов'язок нарахування, утримання і сплати (перерахування) податку до бюджету покладений на податкового агента.

Податковий агент - 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 відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення законодавства.

Податковим агентом, зокрема, є фізична особа, що є суб'єктом підприємницької діяльності чи здійснює незалежну професійну діяльність, яка використовує найману працю інших фізичних осіб, щодо виплати заробітної плати (інших виплат та винагород) таким іншим фізичним особам.

Податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, утримує податок від суми такого доходу за його рахунок, використовуючи визначену законодавством ставку податку.

Ставка податку становить 15 відсотків від об'єкта оподаткування.

Ставка податку становить 5 відсотків від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом як:

- процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок (у тому числі картковий рахунок);
- процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;
- процент на вклад (внесок) до кредитної спілки, створеної відповідно до закону;
- інвестиційний дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, відповідно до закону;
- дохід за іпотечним сертифікатом участі, іпотечним сертифікатом з фіксованою дохідністю, відповідно до закону;

Ставка податку становить подвійний розмір визначеної ставки від об'єкта оподаткування, нарахованого як виграш чи приз (крім у державну лотерею у грошовому виразі) на користь резидентів або нерезидентів, та від будь-яких інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів - фізичних осіб.

Податок підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету. Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду.

Якщо оподатковуваний дохід виплачується у не грошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету несе юридична особа або її уповноважений підрозділ, що нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід, а також фізична особа у випадках, визначених законом.

8.6. Особливості нарахування та сплати окремих видів доходів

Оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм)

Податковим агентом платника податку - орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше мінімальної суми орендного платежу, встановленої законодавством з питань оренди землі.

Податковим агентом платника податку - орендодавця при нарахуванні доходу від надання в оренду нерухомого іншого майна, (включаючи земельну ділянку, що знаходиться під таким нерухомим майном, чи присадибну ділянку), є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше мінімальної суми орендного платежу за повний чи неповний місяць оренди. Мінімальна сума орендного платежу визначається за методикою, встановленою Кабінетом Міністрів України, виходячи з мінімальної вартості місячної оренди одного квадратного метра загальної площі нерухомості, з рахуванням місця її розташування, інших функціональних та якісних показників, що встановлюється органом місцевого самоврядування села, селища, міста, на території яких розташована така нерухомість, та оприлюднюється у спосіб, найбільш доступний для жителів такої територіальної громади. Якщо таку мінімальну вартість не встановлено чи не оприлюднено до початку звітного податкового року, то об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, визначеного в договорі оренди.

Надання в оренду нерухомості, що належить юридичній або фізичній особі - нерезиденту, здійснюється виключно через засноване ним постійне представництво на території України або юридичну особу - резидента (уповноважену особу), що виконує представницькі функції відносно такого нерезидента на підставі письмового договору, а якщо нерезидент є фізичною особою, - виступає також його податковим агентом відносно таких доходів.

Нерезидент, який порушує ці норми, вважається таким, що ухиляється від оподаткування.

Якщо орендар є фізичною особою, яка не є суб'єктом підприємницької діяльності, то особою, відповідальною за нарахування та сплату (перерахування) податку до бюджету, є платник податку - орендодавець.

Оподаткування дивідендів

Податковим агентом платника податку при нарахуванні (виплаті) на його користь дивідендів, є емітент корпоративних прав або за його дорученням - інша особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Податковим агентом при виплаті дивідендів є будь-який резидент, який нараховує дивіденди, включаючи того, що сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощених систем оподаткування), або є звільненим від сплати такого податку з будь-яких підстав.

Резидент, що виплачує дивіденди платникам податку, надає податковому органу у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду, податковий розрахунок про нараховані дивіденди, форма якого визначається за правилами, встановленими законом.

Дивіденди, які нараховані платнику податку емітентом корпоративних прав - резидентом, що є фізичною або юридичною особою, підлягають оподаткуванню за ставкою 15%.

Зазначені доходи кінцево оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок.

Оподаткування роялті

Оподаткування роялті здійснюється за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів.

Резиденти можуть нараховувати роялті лише у зв'язку з використанням платником податку права на інтелектуальну

(промислову) власність, зареєстрованого відповідно до закону.

Оподаткування виграшів та призів

Податковим агентом платника податку при зарахуванні на його користь доходу у вигляді призів, виграшів у лотерею (крім державних лотерей), інших розіграшів або виграшів в азартних іграх, є особа, яка здійснює таке нарахування.

При нарахуванні доходів у вигляді виграшів у лотерею (крім державних лотерей) або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати, понесені платником податку у зв'язку з одержанням такого доходу.

При нарахуванні доходу, отриманого у вигляді виграшу в азартних іграх в казино, інших гральних місцях чи домах, за винятком гри в тоталізатор, враховуються витрати платника податку, понесені ним у зв'язку з отриманням такого доходу протягом робочого дня (зміни).

При нарахуванні доходу, отриманого у вигляді виграшу в азартних іграх в тоталізатор, враховуються витрати платника податку, понесені ним у зв'язку з отриманням такого доходу протягом періоду з початку прийняття ставки до завершення розіграшу.

Платник податку, який отримує дохід у вигляді виграшу в азартні ігри в казино, інших гральних місцях чи домах), зобов'язаний включити до складу свого загального оподаткованого річного доходу позитивну різницю між сумою такого доходу та документально підтвердженими витратами, понесеними у зв'язку з отриманням такого доходу протягом такого року.

Оподаткування інвестиційного прибутку

Облік фінансових результатів операцій з інвестиційними активами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартість, що розраховується виходячи з суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням такого активу.

До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з:

- обміну інвестиційного активу на інший інвестиційний актив;
- зворотного викупу корпоративного права його емітентом, яке належало платнику податку;
- повернення платнику податку коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених ним до статутного фонду емітента корпоративних прав, внаслідок виходу такого платника податку з числа засновників (учасників) такого емітента чи ліквідації такого емітента.

Придбанням інвестиційного активу вважаються також операції з внесення платником податку коштів або майна до статутного фонду юридичної особи - резидента в обмін на емітовані ним корпоративні права.

Інвестиційний актив, подарований платнику податку чи успадкований платником податку, вважається придбаним за нульовою вартістю.

Якщо у результаті розрахунку інвестиційного прибутку, за вказаними правилами, виникає від'ємне значення, то воно вважається інвестиційним збитком.

До складу загального річного оподатковуваного доходу платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками такого звітного року.

Загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податку протягом звітного року, зменшена на суму інвестиційних збитків, понесених платником податку протягом такого року.

Якщо загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами має від'ємне значення, то його сума переноситься у зменшення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами наступних років до його повного погашення.

Не підлягає оподаткуванню та не включається до складу загального річного оподатковуваного доходу:

- а) дохід, отриманий платником податку протягом звітного податкового року від продажу інвестиційних активів, якщо сума такого доходу не перевищує визначену вище суму;

б) дохід, отриманий платником податку від продажу інвестиційних активів у окремих випадках, визначених законодавством.

Платник податку, який здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг професійного торговця цінними паперами, має право укласти договір з таким торговцем щодо виконання ним функцій податкового агента. Порядок застосування цього підпункту визначається центральним податковим органом.

Зазначені норми не поширюються на придбання або продаж (погашення) платником податку цінних паперів у вигляді ощадних (деPOSITНИХ) сертифікатів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю.

Оподаткування благодійної допомоги

Не підлягає оподаткуванню та включенню до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку благодійна, у тому числі гуманітарна, допомога, яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) та відповідає встановленим вимогам.

Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову та нецільову благодійну допомогу.

Цільовою є благодійна допомога, яка надається під визначені умови та напрями її витрачання, а нецільовою вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

Не підлягає включенню до оподаткованого доходу цільова або нецільова благодійна допомога, яка надходить платнику податку, постраждалому внаслідок:

а) екологічних, техногенних та інших катастроф у місцевостях, оголошених згідно з Конституцією України зонами надзвичайної екологічної ситуації, у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України;

б) стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали або створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, викликали або можуть викликати людські

жертви або втрату власності громадян, у зв'язку з якими рішення про залучення благодійної допомоги було прийнято відповідно Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування, у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Не підлягає включенню до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, яка надається резидентами – юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує розмір суми граничного розміру доходу, встановленого на 1 січня такого року, за умови, що на такого платника податку поширюється право на отримання податкової соціальної пільги.

Не підлягає включенню до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога, яка надається резидентами – юридичними або фізичними особами у будь-якій сумі (вартості):

а) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань) у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат на косметичне лікування або косметичну хірургію (включаючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями), водолікування та геліотерапію, непов'язані з хронічними захворюваннями, лікування та протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни, аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування), операції з переміни статі; лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування), лікування тютюнової чи алкогольної залежності; клонування людини або її органів; придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, які не підпадають під перелік життєво необхідних, встановлений Кабінетом Міністрів України;

б) нижчевизначеним закладам для розподілу благодійної допомоги між особами, що не досягли 18-річного віку та перебувають у таких закладах:

будинку маляти;
будинку дитини;
будинку-інтернати;
школі-інтернати (у тому числі спеціальній, санаторній або для сиріт);
дитячому будинку сімейного типу;
школі соціальної реабілітації;
притулку для неповнолітніх;
приймальнику-розподільнику системи Міністерства внутрішніх справ України;

в) державному або комунальному закладу чи благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з їх харчування та облаштування на нічліг;

г) пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах чи місцях позбавлення волі, або безпосередньо таким особам;

д) будинку для престарілих чи інвалідів для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації;

е) платнику податку, який здійснює наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат (крім виплат заробітної плати, додаткових благ, інших особистих витрат), за умови, якщо результати таких досліджень та розробок підлягають оприлюдненню та не можуть бути предметом патентування чи інших обмежень у оприлюдненні чи безоплатному псширенні об'єктів права інтелектуальної (промислової) власності, отриманих у результаті таких досліджень або розробок, а також якщо отримання такої допомоги не містить передумов щодо виникнення будь-яких договірних зобов'язань між благодійником або будь-якою третьою особою та набувачем благодійної допомоги у майбутньому, крім обов'язків з цільового використання такої благодійної допомоги.

є) аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат з придбання або оренди спортивного знаряддя та інвентарю, користування спортивними майданчиками, примі-

щеннями чи спорудами для проведення тренувань, забезпечення участі спортсмена-аматора у спортивних змаганнях.

Набувач цільової благодійної допомоги у вигляді коштів має право на її використання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги, за винятком отримання благодійної допомоги у вигляді ендавменту. Якщо цільова благодійна допомога у вигляді коштів не використовується її набувачем протягом такого строку та не повертається благодійнику до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний включити невикористану суму такої допомоги до складу загального річного оподатковуваного доходу та сплатити відповідний податок.

Оподаткування доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення та пенсійних вкладів

Податковим агентом платника податку - отримувача виплати чи викупної суми є страховик-резидент, який здійснює нарахування страхової виплати чи викупної суми за договором недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя.

Податковим агентом платника податку - вкладника за договором пенсійного вкладу, учасника недержавних пенсійних фондів є адміністратор недержавних пенсійних фондів, який здійснює нарахування виплат за договором пенсійного вкладу та за договором з недержавним пенсійним фондом.

Податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставкою 15% від:

а) 60 відсотків суми:

- одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя при досягненні застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи при її дожитті до закінчення строку такого договору;

- виплат пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учаснику фонду в порядку та строки, що визначені законодавством;

б) 60 відсотків сум:

- регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети), крім випадків, визначених у підпункті "а";

в) викупної суми при достроковому розірванні страхувальником договору довгострокового страхування життя;

г) суми коштів, яка виплачується вкладнику з його пенсійного рахунку у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу;

г) суми одноразових пенсійних виплат учаснику недержавного пенсійного фонду, за винятком одноразових виплат, передбачених у підпункті "в".

Не підлягають оподаткуванню при їх нарахуванні (виплаті) страховиком-резидентом або адміністратором недержавних пенсійних фондів та не включаються до складу загального оподатковуваного доходу платника податку звітних податкових періодів, встановлених законом:

а) суми регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, виплат пенсій на визначений строк або довічних пенсій, одержувані платником податку - резидентом, що має вік, не менший 70 років;

б) сума страхової виплати за договором довгострокового страхування життя, якщо внаслідок страхового випадку застрахована особа отримує інвалідність I групи;

в) сума виплат за договором пенсійного вкладу, виплат пенсії на визначений строк, довічних або одноразових пенсій, якщо вкладник, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримує інвалідність I групи.

Оподаткування іноземних доходів

Якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, то сума такого доходу включається до складу загального річного оподатковуваного доходу платника податку - їх отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію.

Якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, плат-

ник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, то такий платник податку визначає суму такого зменшення за визначеними підставами у річній податковій декларації.

Не підлягають зарахуванню у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку такі податки:

а) податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно;
б) поштові податки;

в) податки на реалізацію (продаж), інші непрямі податки, незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно з законодавством іноземних держав.

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.

Слід відмітити, що сума податку з іноземного доходу платника податку - резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Оподаткування сум надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк

Податковим агентом платника податку при оподаткуванні сум, отриманих на відрядження або під звіт, не повернутих таким платником податку протягом встановленого строку, є особа, що надала такі суми, а саме:

а) на відрядження у сумі перевищення над сумою витрат платника податку на таке відрядження, розрахованою згідно з підпунктом 5.4.8 пункту 5.4 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств";

б) під звіт для здійснення окремих цивільно-правових дій від імені та за рахунок особи, що їх надала, у сумі перевищення над сумою фактичних витрат платника податку на здійснення таких дій.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, що надала такі кошти, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а при недостатності суми такого доходу - за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців, до повної сплати суми такого податку.

Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, надається за формою, встановленою центральним податковим органом, до закінчення *третього банківського дня*, наступного за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрядження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що надала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку у касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх надала, до або під час подання зазначеного звіту.

Якщо платник податку повертає суму надміру витрачених коштів пізніше граничного строку, але не пізніше звітного місяця, на який припадає останній день такого граничного строку, то такий платник податку сплачує *штраф у розмірі 15 відсотків* суми таких надміру витрачених коштів, який стягується за процедурою утримання податку, описаною вище.

У випадку ж якщо платник податку не повертає суму надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає такий граничний строк, то така сума підлягає оподаткуванню та платник податку сплачує зазначений штраф.

Такі ж норми поширюються також на витрати, пов'язані з відрядженням чи виконанням окремих цивільно-правових дій, які були оплачені з використанням корпоративних платіжних карток, дорожніх, банківських або персональних чеків, інших платіжних документів.

Оподаткування доходів, одержаних нерезидентами

Доходи з джерелом їх походження з України, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими для резидентів, з урахуванням особливостей, визначених окремими нормами Закону №889.

Додатково до попередніх визначень, доходами з джерелом

їх походження з України вважаються доходи, нараховані нерезидентам, які:

а) працюють на об'єктах, розташованих на території України, у тому числі у представництвах нерезидентів - юридичних осіб, незалежно від джерел виплати таких доходів;

б) є членами керівних органів резидентів - юридичної особи чи фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності або їх представництв за кордоном та отримують у цьому зв'язку заробітну плату, інші виплати та винагороди за рахунок таких резидентів;

в) є суб'єктами підприємницької діяльності або здійснюють незалежну професійну діяльність на території України, незалежно від джерел виплати таких доходів.

Якщо доходи з джерелом їх походження з України виплачуються нерезиденту іншим нерезидентом, то такі доходи повинні зараховуватися на рахунок, відкритий таким нерезидентом у банку-резиденті, режим якого встановлюється Національним банком України. При цьому цей банк-резидент вважається податковим агентом при здійсненні будь-яких видаткових операцій з такого рахунку.

У випадку виплати нерезидентом таких доходів іншому нерезиденту готівкою або у формі, відмінній від грошової, нерезидент - отримувач такого доходу зобов'язаний самостійно нарахувати та сплатити (перерахувати) податок до бюджету протягом 20 календарних днів, наступних за днем одержання таких доходів, але не пізніше закінчення його перебування в Україні. Порядок виконання зазначених норм визначається Кабінетом Міністрів України за погодженням з Національним банком України.

Якщо зазначені доходи виплачуються нерезиденту резидентом - фізичною або юридичною особою, то такий резидент вважається податковим агентом такого нерезидента стосовно таких доходів. При укладенні договору з нерезидентом, умови якого передбачають отримання таким нерезидентом доходу з джерелом його походження з України, резидент зобов'язаний зазначити у такому договорі ставку податку, яка буде застосована до таких доходів.

При нарахуванні на користь нерезидента доходів у вигляді процентів, дивідендів або роялті застосовується відповідна ставка податку, встановлена законодавством для нарахування таких доходів резиденту.

Питання для самоконтролю:

1. Що є об'єктом оподаткування прибутковим податком з фізичних осіб?

2. Як існують ставки прибуткового податку з фізичних осіб в Україні?

3. Назвіть основні пільги по прибутковому податку з фізичних осіб?

4. В яких випадках громадяни повинні подавати декларацію про доходи?

5. Який порядок нарахування та сплати податку з доходів не по місцю основної роботи?

6. Яка відповідальність платників передбачена за несвоєчасність подачі декларації і її достовірність?

7. Як ведеться облік прибуткового податку з громадян у роботодавців?

8. Які особливості оподаткування авторських гонорарів і винагороджень?

9. Який порядок оподаткування доходів громадян від здійснення підприємницької діяльності?

10. Які особливості оподаткування доходів іноземних громадян та осіб без громадянства?

11. Який зміст фіксованого податку та порядок його застосування?

12. Які зміни передбачені законодавством у механізмі справляння податку з доходів громадян з 2004 року?

13. Який зміст податкового кредиту і хто буде мати право на нього?

14. Охарактеризуйте сутність податкової соціальної пільги.

15. Які ставки податку з фізичних осіб передбачені новим законодавством?

ТЕМА ІХ. АЛЬТЕРНАТИВНІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

9.1. Фіксований сільськогосподарський податок

З метою створення умов для розвитку сільськогосподарського виробництва та забезпечення економічного зростання в цьому секторі економіки в 1998 році Законом України «Про фіксований сільськогосподарський податок» від 17 грудня 1998р. № 320-XIV [23] було запроваджено фіксований сільськогосподарський податок, як специфічну альтернативну систему оподаткування.

Значення фіксованого сільськогосподарського податку для виробників сільськогосподарської продукції можна порівняти зі значенням єдиного податку для приватних підприємців. В умовах сезонного виробництва спеціалізований сільськогосподарський податок дозволяє його платникам продуктивно працювати. Він має на меті стимулювання сільськогосподарських товаровиробників і є одним із напрямків їх податкової підтримки.

Фіксований сільськогосподарський податок – єдиний серед альтернативних систем оподаткування, який включений до переліку загальнодержавних податків і зборів, що відображено в Законі України «Про систему оподаткування» [18].

Згідно законодавства фіксований сільськогосподарський податок (ФСП) – це податок, який не змінюється протягом визначеного Законом терміну і справляється з одиниці земельної площі. Тобто сам термін «фіксований» має підтверджувати стабільність основних параметрів і умов оподаткування сільськогосподарських виробників протягом дії цієї альтернативної системи оподаткування.

Головною особливістю ФСП є те, що він сплачується замість цілої низки податків, зборів та інших платежів:

- податку на прибуток підприємств;
- плати (податку) за землю;
- податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- комунального податку;
- збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;

- плати за придбання торгового патенту на здійснення торговельної діяльності;
- збору за спеціальне водокористування.

Крім того, передбачене зменшення ставки внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування – в 2006 році розмір цих внесків встановлений на рівні 6,46% від оподатковуваної бази.

Інші податки та збори (обов'язкові платежі), визначені Законом України "Про систему оподаткування", сплачуються сільськогосподарськими товаровиробниками в порядку і розмірах, визначених законодавчими актами України.

Згідно чинного законодавства особу може бути зареєстровано як платника фіксованого сільськогосподарського податку, якщо:

а) така особа є сільськогосподарським підприємством різних організаційно-правових форм. До платників ФСП також відносяться селянські та інші господарства, які займаються виробництвом (виращуванням), переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, а також рибницькі, рибальські та риболовецькі господарства, які займаються розведенням, виращуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

Сільськогосподарське підприємство – будь-яка юридична або фізична особа, яка провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського господарства, лісового господарства, рибальства, з обробки чи переробки такої виробленої нею продукції, а також з надання супутніх послуг.

б) загальна вартість реалізації (поставки) такою особою сільськогосподарської продукції власного виробництва, продуктів її переробки та супутніх послуг за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 75 відсотків загальної суми валового доходу.

Сільськогосподарська продукція – товари, які виробляються внаслідок діяльності у сфері сільського господарства, лісового господарства чи рибальства (крім підакцизних).

Об'єктом оподаткування для платників фіксованого сільськогосподарського податку є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаро-

виробнику у власність або наданих йому у користування, в тому числі на умовах оренди, а також земель водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах).

У разі коли платник фіксованого сільськогосподарського податку відповідно до законодавства здає земельні ділянки в оренду, орендовані площі не можуть включатися до розрахунку сплати фіксованого сільськогосподарського податку орендаря. Якщо ж земельні ділянки здаються в оренду не платником фіксованого сільськогосподарського податку, орендовані площі включаються до розрахунку суми фіксованого сільськогосподарського податку орендарями. В обох випадках орендарем вноситься передбачена договором орендна плата за землю.

Ставка фіксованого сільськогосподарського податку з одного гектара сільськогосподарських угідь встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки, проведеної за станом на 1 липня 1995 року, відповідно до Методики, затвердженої Кабінетом Міністрів України.

Розміри ставки залежать від призначення земельної ділянки та від статусу території на якій вона розташована (табл.9.1)

Таблиця 9.1

Ставки фіксованого сільськогосподарського податку

Призначення земельної ділянки	Ставка, % до грошової оцінки землі [23]	
	Базові ставки	Ставки для гірських зон і польських територій
Рілля, сіножаті та пасовища	0,15	0,09
Багаторічні насадження	0,09	0,03
Землі водного фонду, які використовуються рибницькими, рибальськими та риболовецькими господарствами для розведення, вирощування та вилову риби у внутрішніх водоймах	0,45 відсотка грошової оцінки одиниці площі ріллі по областях та Автономній Республіці Крим	x

Платники податку визначають суму фіксованого сільськогосподарського податку на поточний рік і подають розрахунок органу державної податкової служби за місцем свого знаходження до 1 лютого поточного року. У цей самий термін платник податку подає звітний розрахунок фіксованого сільсь-

когосподарського податку окремо за кожною земельною ділянкою до органу державної податкової служби за місцем розташування такої земельної ділянки.

При визначенні розміру податку закріплену за підприємством площу сільськогосподарських угідь перемножують на її грошову оцінку і ставку ФСП з 1 га сільськогосподарських угідь, яка встановлена у відсотках до їх грошової оцінки.

Сплата податку проводиться платниками щомісячно на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки у таких розмірах (табл. 9.2):

Таблиця 9.2

Строки погашення податкових зобов'язань, визначені
Законом України "Про фіксований
сільськогосподарський податок"

Період	Розподіл суми податку за кварталами	Строки погашення податкових зобов'язань
Січень	10 відсотків річної суми податкових зобов'язань	протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем базового звітного (податкового) місяця, по 1/3 квартального податкового зобов'язання
Лютий		
Березень		
Квітень	10 відсотків річної суми податкових зобов'язань	
Травень		
Червень		
Липень	50 відсотків річної суми податкових зобов'язань	
Серпень		
Вересень		
Жовтень	30 відсотків річної суми податкових зобов'язань	
Листопад		
Грудень		

Відділення Державного казначейства України у районах наступного дня після надходження коштів ФСП перерахують відповідну суму до місцевого бюджету. Зазначені відділення повідомляють відповідний орган державної податкової служби про загальну суму податку та її розмежування.

9.2. Єдиний податок: нормативна база та основні характеристики

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва, яка передбачає сплату єдиного подат-

ку, є сьогодні найпоширенішою з альтернативних систем оподаткування. Перехід на єдиний податок в Україні започаткований з 1 січня 1999 року.

Законодавчу базу єдиного податку склали норми Указу Президента України від 3 липня 1998 року №727/98 « Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». Нова редакція даного Указу була прийнята Указом Президента України від 28 червня 1999 року № 746/99 „Про внесення змін в Указ президента України від 03.07.98 р. №727/98 „Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва”, який набрав сили з 19.09.99 р. і застосовується зараз.

Єдиний податок відноситься до прямих загальнодержавних податків. Він сплачується суб'єктами малого підприємства за рахунок власних коштів і включається в ціну товару на стадії виробництва у виробників незалежно від фінансового й майнового стану платників. Так як єдиний податок справляється саме в момент виникнення доходу, а не при його використанні то за економічним змістом об'єкта оподаткування він відноситься до податків на доходи.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності може бути застосована тільки суб'єктами малого підприємства. Так на єдиний податок можуть перейти:

- фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції за рік не перевищує 500 тис. грн.;
- юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, в яких середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції за рік не перевищує 1 млн. грн.

Перехід на єдиний податок звільняє юридичну особу від сплати:

- податку на прибуток;
- плати (податку) за землю;
- збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;

- збору на обов'язкове соціальне страхування;
- відрахування на будівництво і ремонт автодоріг;
- комунального податку;
- плата за патенти;
- збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг;
- внесків у Фонд соціального захисту інвалідів.

Юридичні особи можуть самостійно обрати одну із ставок єдиного податку:

- 6% суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору у разі сплати ПДВ;
- 10% суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

З 1 липня 2005 року до прийняття Закону України «Про спрощену систему оподаткування» Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» та розділ ІУ Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» застосовується з урахуванням таких особливостей:

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва не поширюється на :

- суб'єктів підприємницької діяльності, які провадять діяльність у сфері грального бізнесу (в тому числі діяльність, пов'язану із влаштуванням казино, гральних автоматів з грошовим або майновим вигршем, проведенням лотерей (у тому числі державних) та розіграшів з видачею грошових вигршів у готівковій або майновій формі), здійснюють обмін іноземної валюти;

- суб'єктів підприємницької діяльності, які є виробниками підакцизних товарів, здійснюють господарську діяльність, пов'язану з експортом, імпортом та оптовим продажем підакцизних товарів, оптовим та роздрібним продажем підакцизних нально-мастильних матеріалів;

- суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють операції у сфері обігу дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, що підлягають ліцензуванню відповідно до Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності»;

- фізичних осіб – підприємців, які займаються діяльністю у сферах торгівлі лікарськими засобами та виробами медичного призначення, архітектури, надання консультацій та роз'яснень з юридичних питань, аудиту, діяльністю з надання в оренду нерухомого майна та ріелторською діяльністю.

Базою оподаткування у юридичних осіб – суб'єктів малого підприємництва є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору. Для платників єдиного податку за ставкою 10 % в базу оподаткування не включаються також суми ПДВ, бо нараховувати їх такий платник не має права. Стосовно ж акцизного збору, то ця норма вже втратила свою актуальність у зв'язку з тим, що виготовлення та імпорт підакцизних товарів вилучені з припустимої сфери діяльності суб'єктів малого підприємництва.

Під виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) слід розуміти суму, фактично отриману суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок чи (і) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Перехід на спрощену систему оподаткування для юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності – можливий з будь-якого податкового періоду, а для єдиного податку тривалість податкового періоду дорівнює кварталу. Таким чином, протягом року існує чотири дати, з яких можна перейти на спрощену систему оподаткування: 1 січня, 1 квітня, 1 липня і 1 жовтня.

З метою переходу на єдиний податок, юридична особа подає письмову заяву встановленого зразка до органу державної податкової служби за місцем реєстрації із зазначенням ставки податку. Строки подання заяви – не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) кварталу.

Орган державної податкової служби протягом 10 днів з моменту подання заяви має видати Свідоцтво, а в разі негативного результату платнику надається вмотивоване рішення щодо відмови у його видачі в письмовій формі. Строк дії Свідоцтва – 1 рік.

Перехід підприємства на єдиний податок передбачає ведення Книги обліку доходів і витрат, яка за своєю суттю є базовою формою податкового обліку з даного податку. В ній у хроноло-

гічному порядку на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному періоді.

Крім Книги обліку доходів і витрат, суб'єкт малого підприємництва зобов'язаний вести ще й касову книгу.

Звітний період при спрощеній системі оподаткування дорівнює податковому кварталу, тобто податкова звітність подається в органи державної податкової служби після закінчення кожного кварталу.

Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи – подають до органу державної податкової служби протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу:

- розрахунок про сплату єдиного податку;
- декларацію про сплату податку на додану вартість (в разі обрання ставки 6 %);
- платіжні доручення на сплату єдиного податку за звітний період з позначкою банку про зарахування коштів.

Термін сплати податку – протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

Юридичні особи – суб'єкти малого підприємництва сплачують єдиний податок на окремий рахунок відділень Державного казначейства України.

Суб'єкти малого підприємництва несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків та сплати сум єдиного податку згідно з законодавством України, тобто будь-які спеціальні норми щодо пені і штрафних санкцій для єдиного податку не застосовуються.

Для громадян – підприємців доцільність переходу на спрощену систему оподаткування визначається трохи іншими обставинами, чим для юридичних осіб, оскільки ряд принципових положень Указу і нормативних документів істотно відрізняється. Це стосується не тільки умов, яких необхідно дотримуватися при переході на спрощену систему, але й суттєвих ознак єдиного податку.

Так, ставки єдиного податку встановлюються місцевими радами за місцем реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності в фіксованих сумах у залежності від виду діяльності.

Завдяки такій обставині підприємець заздалегідь знає суму податку, що підлягає місячній сплаті. Причому ця сума не залежить ні від виручки, ні від чистого доходу такого підприємця.

Суб'єкт малого підприємництва має право перейти на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності один раз протягом календарного року. Підставою для переходу на єдиний податок є заява, яку він подає у письмовій формі до органу державної податкової служби. Строк подання заяви – не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку кварталу, з якого він обирає оподаткування доходів за спрощеною системою. Тобто граничні строки подання заяви становлять 16 грудня, 16 березня, 15 червня та 15 вересня.

У заяві, крім об'єктивної інформації про громадянина – підприємця, зазначаються відомості про:

- види діяльності, які будуть здійснюватися в роботі за спрощеною системою оподаткування;
- місце здійснення підприємницької діяльності;
- обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з початку календарного року. У випадку, коли перехід на єдиний податок здійснюється з початку року, то вказується розмір виручки за попередній рік;
- чисельність працівників, з якими укладено трудові угоди, що передбачають оплату їх праці не нижче мінімального розміру заробітної плати на день складання заяви.

При подачі заяви одночасно подається квитанція про сплату податку не менш, ніж за календарний місяць.

Орган державної податкової служби за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності – фізичної особи – за наявності платіжного документа про сплату єдиного податку зобов'язаний протягом десяти робочих днів після отримання заяви безоплатно видати Свідоцтво або надати письмову мотивовану відмову.

Свідоцтво може бути видане на той термін, що вказується громадянином – підприємцем в заяві, але в межах календарного року.

Відповідно до діючого законодавства, Свідоцтво, а також Довідка про трудові відносини фізичної особи з платником

єдиного податку повинні знаходитися на робочому столі платника або найманого працівника та пред'являтися представникам контролюючих органів, які мають відповідні функціональні повноваження на здійснення перевірки.

Ставка єдиного податку для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності встановлюється місцевими радами по місцю державної реєстрації в межах від 20 до 200 грн. за календарний місяць.

Чинним законодавством встановлений один критерій, за яким ставки єдиного податку можуть бути диференційовані органами місцевої влади, - вид підприємницької діяльності.

У випадку коли фізична особа – суб'єкт малого підприємництва – здійснює декілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлено різні ставки єдиного податку, нею придбавається одне свідоцтво і сплачується єдиний податок, що не перевищує встановленої максимальної ставки. Це правило застосовується незалежно від того, де здійснюється ця підприємницька діяльність: в межах адміністративно-територіальної одиниці чи на всій території України.

Якщо підприємець використовує в своїй діяльності найману працю чи працю членів своєї сім'ї, розмір єдиного податку збільшується на 50% за кожен особу. У випадку одночасного здійснення декількох видів підприємницької діяльності ця надбавка розраховується, виходячи з більшої з цих ставок, незалежно від того, яким з видів діяльності займається цей конкретний найманий працівник.

При прийомі нових працівників за кожного з них в органах державної податкової служби оформляється довідка про трудові відносини фізичної особи з платником єдиного податку, а також здійснюється доплата податку з моменту прийому його на роботу, але не менш, ніж за повний місяць. У випадку звільнення працівника платник податку зобов'язаний повернути довідки в податкову інспекцію.

Громадяни підприємці, що вибрали спрощену систему не сплачують:

- податок з доходів фізичних осіб (тільки у частині доходів найманих працівників);
- плату (податок) за землю;

- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- податок на промисел;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг;
- внески в Державний фонд сприяння зайнятості населення;
- плата за торгові патенти.

Податковий облік у фізичних осіб має певну специфіку, яка визначається відсутністю прямого зв'язку кінцевих результатів діяльності підприємця з розміром його податкових зобов'язань. Внаслідок цього інформація податкового обліку та звітності фізичної особи може бути використана лише для контролю за дотриманням ним встановлених обмежень щодо виду діяльності, обсягів виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та кількості найманих працівників.

Фізичні особи – платники єдиного податку – мають право не застосовувати під час розрахунків із споживачами електронно-касові апарати.

Для платників єдиного податку – фізичних осіб – встановлений квартальний податковий період, який одночасно є й звітним періодом. Тобто періодичність подання звітності – один квартал.

Фізична особа сплачує єдиний податок щомісяця на окремий рахунок відділень Державного казначейства України. Сума сплаченого єдиного податку не розподіляється між державним та місцевим бюджетами, а повністю спрямовується до місцевого бюджету.

9.3. Фіксований податок

Найпоширенішим варіантом альтернативного оподаткування фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності є сплата громадянами – підприємцями прибуткового податку у фіксованому розмірі з придбанням патенту. Поширеність цієї системи оподаткування зумовлена простотою застосування і невеликими розмірами податкових ставок.

Законодавчою основою фіксованого прибуткового податку є

Декрет Кабінету Міністрів України „Про прибутковий податок з громадян”.

Платниками фіксованого прибуткового податку є фізичні особи, зареєстровані суб'єктами підприємницької діяльності, які самостійно можуть прийняти рішення про застосування цієї системи оподаткування. Однак, не всі платники можуть перейти на дану систему оподаткування.

Система обмежень щодо застосування фіксованого податку включає наступні умови:

- продаж товарів і надання супутніх послуг на ринках зі сплатою ринкового збору;
- кількість працівників, які перебувають із платником податку в трудових відносинах, включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, не перевищує п'яти;
- валовий дохід платника податку від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю придбання патенту, не перевищує семи тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (119 000 грн.);
- відсутність торгівлі лікєро-горілчаними та тютюновими виробами.

Особливостями фіксованого прибуткового податку є рівень і порядок встановлення ставок оподаткування. Податкові ставки встановлюються органами місцевого самоврядування у фіксованій сумі на місяць в межах від 20 до 100 грн. Для здійснення діяльності на всій території України ставка встановлена в розмірі 100 грн. Якщо підприємець використовує працю найманих робітників, то розмір фіксованого податку збільшується на 50% за кожного додаткового найманого робітника. Причому в тому випадку, коли патент уже оформлений, але залучаються додаткові працівники, за умови відповідної доплати в патент вносяться зміни протягом трьох днів після того, як платник повідомить про цей факт відповідний податковий орган.

Критерієм диференціації щодо визначення розміру ставок виступає територіальне розташування місця торгівлі. При цьому асортиментний перелік товарів, що продаються, площа торгового залу та інші параметри торгівельної діяльності не

впливають на розмір фіксованої ставки.

Суб'єкти підприємницької діяльності, що сплачують прибутковий податок у фіксованому розмірі звільняються від сплати наступних податків і зборів:

- нарахування на фонд оплати праці;
- податок на промисел;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- збір до Фонду соціального захисту інвалідів України;
- плата за торговий патент.

При цьому, від сплати даних податків і зборів звільняється не тільки сам платник податку, але й особи, які перебувають з ним у трудових відносинах, а також члени його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності.

Свідоцтвом про право застосування фіксованого сільськогосподарського податку є патент, який підприємець повинен придбати до початку діяльності за цією альтернативною системою оподаткування. Патент видається органом державної податкової служби за місцем реєстрації фізичної особи суб'єкта підприємницької діяльності незалежно від того, де діяльність проводиться. Підприємець може перейти на сплату фіксованого прибуткового податку як безпосередньо після отримання свідоцтва про державну реєстрацію підприємницької діяльності, так і в будь-який інший період, коли він вже працює, застосовуючи звичайну систему оподаткування.

Заява на одержання Патенту подається в довільній формі і містить такі реквізити:

- прізвище, ім'я, по батькові заявника – платника податку;
- ідентифікаційний номер платника податку з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків;
- місце здійснення діяльності;
- вид діяльності;
- перелік і ідентифікаційні номери осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником податку;
- інформацію про доходи платника податку від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 місяців або про неотримання таких доходів.

Податковий орган за місцем проживання підприємця на підставі документа, що засвідчує сплату фіксованого податку в розмірі, встановленому відповідною місцевою радою як для самостійної діяльності, так і в розмірі 50 % за кожну особу, зобов'язаний видати патент протягом трьох робочих днів з дня прийняття оформленої належним чином заяви від платника. Відповідальність за достовірність даних, зазначених у заяві несе платник податку відповідно до законодавства України.

Патент видається на строк від одного до дванадцяти календарних місяців за вибором платника податку, платник може його придбати з початку або з будь-якої дати будь-якого місяця року.

Тривалість звітного періоду для платників фіксованого податку дорівнює одному кварталу. Громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю подають податковому органу декларації за наслідками кожного звітного кварталу, а також звітного року в строки, встановлені законом.

У разі сплати фіксованого податку платник звільняється від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат.

Передбачена система санкцій, що накладаються на платників фіксованого податку за порушення в сфері оподаткування та державного регулювання їх діяльності:

1. Якщо за дорученням або від імені платника фіксованого податку здійснюється торгівля особою, відомості про яку не внесені до патенту, то підприємця позбавляють права застосовувати фіксовану ставку податку протягом 12 календарних місяців, накладають штраф в розмірі повної суми фіксованого податку в розрахунку за місяць за кожну особу, відомості про яку не внесені до патенту, а також за рішенням керівника податкового органу патент може бути скасований до закінчення строку його дії.

2. Якщо здійснювалась торгівля лікєро-горілчаними та тютюновими виробами, то накладається штраф в розмірі 200 % вартості одержаної для оптової торгівлі партії товару, але менше за 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (для оптової торгівлі), а також за рішенням керівника податкового органу патент може бути скасовано до кінця строку його дії.

Якщо здійснювався продаж підакцизних товарів без застосування РРО, то накладається фінансова санкція у п'ятикратному розмірі вартості проданих товарів.

При порушенні строку реєстрації страхувальника як платника внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або несвоєчасність сплати страхових внесків, страхувальник сплачує недоїмку, пеню та штраф в розмірі 50 відсотків від суми належних до сплати страхових внесків за весь період, який минув з дня, коли страхувальник повинен був зареєструватися.

При неповній сплаті внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхувальник сплачує суму недоїмки, пеню та штраф в розмірі прихованої (заниженої) суми заробітної плати, на яку нараховуються страхові внески, а в разі повторного порушення – у трикратному розмірі зазначеної суми.

Питання для самоперевірки:

1. Перелічіть альтернативні системи оподаткування, що діють в Україні.

2. Охарактеризуйте особливості фіксованого сільськогосподарського податку.

3. Назвіть критерії визначення платників ФСП.

4. Що є об'єктом оподаткування ФСП?

5. Які строки сплати фіксованого сільськогосподарського податку?

6. Охарактеризуйте процедуру реструктуризації суми податкового зобов'язання по ФСП.

7. Які умови переходу на єдиний податок для юридичної особи?

8. Який порядок нарахування та сплати єдиного податку юридичною особою?

9. Які особливості переходу та сплати єдиного податку для фізичної особи – СПД?

10. Охарактеризуйте порядок справляння фіксованого прибуткового податку в Україні.

ТЕМА X. ПЛАТА ЗА РЕСУРСИ ТА ПОСЛУГИ

До складу ресурсних платежів в Україні можна віднести наступні податки і збори (обов'язкові платежі) – (рис. 10.1).



Рис. 10.1. Склад ресурсних платежів в Україні

10.1. Плата за землею

Основним законодавчим актом, що регулює порядок земельного оподаткування, визначає розміри та порядок плати за використання земельних ресурсів, а також напрями використання коштів, що надійшли від плати за землю, відповідальність платників та контроль за правильністю обчислення і справляння земельного податку є Закон України "Про плату за землю" від 13.03.92 року №2535-ХІІ у редакції Закону України від 19.09.96 року №378/96-ВР.

Згідно даного Закону, використання землі в Україні є платним, а формами плати за землею є земельний податок та орендна плата.

Плата за землею – це податковий платіж, який стягується з власника землі або землекористувача, розмір якого безпо-

середньо залежить від величини земельної ділянки, граничної оцінкової ставки та призначення землі.

Платниками земельного податку є власники землі і землекористувачі, крім орендарів та інвесторів – учасників угоди про розподіл продукції. Коли земельні ділянки орендуються у громадян та юридичних осіб, у власності яких ці земельні ділянки перебувають, земельний податок сплачується орендодавцями. Орендар при цьому сплачує орендодавцю орендну плату, яка фактично компенсує сплату земельного податку.

Об'єктом плати за землю виступає земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди. За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у спільній власності від кількох осіб, плата за землю нараховується кожному з них пропорційно їх частці у власності на будівлю.

Платники податку сплачують земельний податок з дня виникнення права власності права користування земельною ділянкою, тобто з моменту одержання акту на право власності, чи користування землею, який видається сільськими, селищними, міськими, районними радами народних депутатів.

Статтею 12 Закону України «Про плату за землю» передбачено звільнення окремих категорій платників податків від сплати. Так, мають право не оплачувати земельного податку:

- заповідники;
- вітчизняні дослідні господарства науково-дослідних установ і навчальних закладів сільськогосподарського профілю та ІІТУ;
- органи державної влади, місцевого самоврядування, прокуратури, установи та організації, які повністю отримуються за рахунок бюджету;
- вітчизняні заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізичної культури та спорту;
- зареєстровані релігійні та благодійні організації, які не займаються підприємницькою діяльністю;
- покупець об'єкта незавершеного будівництва за земельну ділянку, відведена під такий об'єкт, з моменту придбання об'єкту на строк будівництва.

В межах граничних норм, встановлених Земельним кодексом України від сплати податку звільняються:

- інваліди I та II груп;
- громадяни, які виховують трьох і більше дітей;
- громадяни, члени сімей яких проходять строкову військову службу;
- пенсіонери;
- особи, які користуються пільгами відповідно до Закону України „Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”;
- громадяни, яким у встановленому порядку видано посвідчення про те, що вони постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Деякі суб'єкти підприємницької діяльності звільняються від сплати земельного податку на підставі інших нормативно-правових актів. Так, не є платниками сільськогосподарські підприємства – платники фіксованого сільськогосподарського податку, фізичні і юридичні особи, суб'єкти малого підприємництва, які зареєстровані як платники єдиного податку за ті землі, які використовуються ними для здійснення підприємницької діяльності.

Розміри земельного податку залежать від цільового призначення земельної ділянки, її місця розташування та грошової оцінки земель. Грошова оцінка – капіталізований рентний дохід із земельної ділянки.

Грошова оцінка проводиться Державним комітетом України по земельних ресурсах та його органами на місцях із залученням експертів, за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Грошова ділянка земельної ділянки щороку станом на 1 січня уточнюється на коефіцієнт індексації.

Ставки земельного податку застосовуються у відсотках до грошової (кадастрової) оцінки земельних ділянок (з 1 га землі):

1. землі сільськогосподарського призначення:
 - для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,10
 - для багаторічних насаджень – 0,03

2. землі населених пунктів, грошову оцінку яких встановлено – 1,00

3. землі населених пунктів, грошову оцінку яких не встановлено – залежить від розміру населеного пункту

4. земельні ділянки, надані для підприємств промисловості, транспорту, зв'язку та іншого призначення – 5,00

5. земельні ділянки, надані у тимчасове користування на землях природоохоронного, оздоровчого призначення – 50,00

6. земельні ділянки, що входять до складу земель лісового фонду, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками, надані на землях водного фонду – 0,30

На сьогодні оцінку земель населених пунктів не завершено, а отже грошова оцінка конкретної земельної ділянки може бути не відома. У такому разі податок обчислюється виходячи з площі ділянки, до якої застосовуються ставки податку у розмірах, наведених у таблиці 10.1.

Таблиця 10.1

Середні ставки земельного податку на землі, грошова оцінка яких не встановлена

Групи населених пунктів з чисельністю населення (тис. чол.)	Середня ставка податку (коп за 1 м ²)	Коефіцієнт, що застосовується у м. Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного підпорядкування
До 0,2	1,5	
Від 0,2 до 1	2,1	
Від 1 до 3	2,7	
Від 3 до 10	3,0	
Від 10 до 20	4,8	
Від 20 до 50	7,5	1,2
Від 50 до 100	9,0	1,4
Від 100 до 250	10,5	1,6
Від 250 до 500	12,0	2,0
Від 500 до 1000	15,0	2,5
Від 100 і більше	21,0	3,0

Крім ставок податку, існує цілий ряд коефіцієнтів, які застосовуються до ставки податку залежно від місця розташування земельної ділянки та її цільового призначення:

- коефіцієнти індексації ставки податку;
- коефіцієнт збільшення (зменшення) ставки податку;
- додаткові коефіцієнти індексації ставок податку для населених пунктів, віднесених до курортних.

Таким чином, сума податку на землі, грошова оцінка яких встановлена, розраховується за формулою.

$$П = (Плз \times Г_0 \times Сп / 100) \times Кп, \text{ де}$$

П – обчислена сума податку, грн.;

Плз – площа земельної ділянки, м²;

Г₀ – грошова оцінка 1 м² земельної ділянки, грн.;

Сп – ставка податку у відсотках за грошової оцінки;

Кп – коефіцієнт збільшення (зменшення) суми податку.

По іншому буде обчислюватись податок на землі, оцінку яких не проведено:

$$П = (Плз \times Сп \times К) \times Кп, \text{ де}$$

П – обчислена сума податку, грн.;

Плз – площа земельної ділянки, м²;

Сп – ставка податку у відсотках за грошової оцінки;

К – коефіцієнт індексації ставки податку;

Кп – коефіцієнт збільшення (зменшення) суми податку.

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

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 за 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. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій.

Платник податку має право подавати щомісячно нову звітну податкову декларацію, що не звільняє його від обов'язку подання податкової декларації до 1 лютого поточного року, у тому числі і за нововведені земельні ділянки, що не звільняє від обов'язку подання податкової декларації протягом місяця з дня виникнення права на нововведену земельну ділянку, протягом 20 календарних днів місяця наступного за звітним.

Нарахування земельного податку, а також орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності проводиться органами державної податкової служби, які видають

платникам до 15 липня поточного року платіжне повідомлення провнесення платежу.

Облік громадян – платників земельного податку, а також орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності і нарахування відповідних сум проводиться щороку станом на 1 травня.

Податкове зобов'язання по земельному податку, а також по орендній платі за землі державної та комунальної власності, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за базовий податковий (звітний) період, який дорівнює календарному місяцю, щомісячно протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Громадяни сплачують земельний податок, а також орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності рівними частками у два терміни – до 15 серпня та до 15 листопада.

Несплата земельного податку, а також орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності виробниками сільськогосподарської і рибної продукції та громадянами протягом року, іншими платниками – протягом півроку вважається систематичною і є підставою для припинення права користування земельними ділянками.

Надміру сплачені суми податку підлягають поверненню платнику за його письмовою заявою або за його бажанням зараховуються до сплати податку за наступний рік.

Плата за землю зараховується на спеціальні бюджетні рахунки місцевих бюджетів, на території яких знаходяться земельні ділянки.

10.2. Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету

Всі надрокористувачі, незалежно від форми власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, які видобувають корисні копалини на розташованих в межах території України, її територіального шельфу та виключної (морської) економічної зони родовищах є платниками збору за

геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.

Об'єктом обчислення збору є обсяг видобутих корисних копалин, та обсяг погашених у надрах запасів корисних копалин.

Обсяг погашених запасів корисних копалин визначається як сума обсягів видобутих корисних копалин та їх фактичних втрат у надрах під час видобування, за винятком передбачених протоколом Державної комісії з запасів корисних копалин або технічними проектами на розробку родовища втрат корисних копалин в охоронних, бар'єрних ціликах і поблизу неякісно за тампонованих свердловин, за умови погодження їх обсягів з органами державного гірничого нагляду.

Надрокористувачі, які проводять видобуток корисних копалин на родовищах, розвідку яких вони виконували частково власним коштом, збір обчислюють із застосуванням до нього відповідних коефіцієнтів для тих родовищ, де виконано:

- загальні й детальні пошукові роботи та попередню розвідку коштом державного бюджету, а детальну розвідку власним коштом – 0,6;

- до розвідку запасів корисних копалин власним коштом – 0,6;

- загальні й детальні пошукові роботи коштом державного бюджету, а попередню й детальну розвідку власним коштом – 0,4;

- загальні й пошукові роботи частково коштом державного бюджету на стадії регіональних робіт, а детальні пошукові роботи, попередню і детальну розвідку власним коштом – 0,2.

Якщо надрокористувачі видобувають більше одного виду корисних копалин, що супутньо залягають на одному родовищі, збір за виконані геологорозвідувальні роботи обчислюється за основний вид корисної копалини у повному обсязі, а за корисні копалини, що залягають супутньо – із застосуванням коефіцієнта 0,2.

Збір за позабалансові запаси корисних копалин розраховується, виходячи з обсягів погашених позабалансових запасів корисних копалин, нормативів збору з урахуванням

індексу інфляції, відповідних коефіцієнтів із застосуванням до нього коефіцієнта 0,5.

У разі видобування нафти, конденсату, природного газу та метану вугільних родовищ з коефіцієнтом вилучення, що перевищує затверджений Державною комісією з запасів корисних копалин, збір за відповідні додаткові обсяги видобутку обчислюється, виходячи з обсягів видобутих зазначених корисних копалин, нормативів збору з врахуванням індексу інфляції, відповідних коефіцієнтів із застосуванням коефіцієнта 0,5.

Однак, надрокористувачі, які здійснюють видобуток корисних копалин на тих родовищах, розвідка яких виконувалася повністю коштом державного бюджету, не мають підстав для застосування наведених вище коефіцієнтів.

Збір за виконані геологорозвідувальні роботи не справляється за видобуток:

- раніше погашених запасів корисних копалин, зарахованих у процесі розробки родовищ у встановленому порядку до категорії втрачених у надрах, підтверджених відповідними актами на списання запасів корисних копалин з обліку гірничовидобувного підприємства та обліковими матеріалами геолого-маркшейдерської документації;

- вуглеводної сировини із свердловин, визначених у встановленому порядку як нерентабельні, з метою недопущення вибухонебезпечних газо проявів у населених пунктах та нафтогазопромислових районах;

- додаткових, понад базові (проектні) обсяги нафти і газу, за до розробки нафтових і газових родовищ, визначених Кабінетом Міністрів України як родовища з важко видобувними та виснаженими запасами – протягом десяти років з дати одержання ліцензії на експлуатацію таких родовищ,

- підземних вод, що не використовуються в народному господарстві:

а) видобуток яких є технологічно вимушеним у зв'язку з видобутком інших корисних копалин в обсягах, погоджених із відповідними органами державного гірничого нагляду, державного геологічного контролю та охорони навколишнього природного середовища;

б) що видобуваються із надр для усунення їх шкідливої дії

(підтоплення, засолення, заболочування, забруднення, виникнення зсувів тощо).

Від сплати збору звільняються землевласники і землекористувачі, які здійснюють у встановленому порядку видобуток корисних копалин місцевого значення для власних потреб (тобто без реалізації видобутої мінеральної сировини чи продукції її переробки) або користуються надрами для господарських і побутових потреб на наданих їм у власність чи користування земельних ділянках.

Конкретні ставки плати диференційовані в залежності від видів корисних копалин.

Розрахунок збору подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для їх видобування.

Збір за виконані геологорозвідувальні роботи справляється від дати видобутку корисної копалини і сплачується протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу за місцем податкової реєстрації платника. Виняток зроблено тільки для нафтогазодобувних підприємств, які, прийнявши відповідне рішення, можуть уповноважити сплачувати збір безпосередньо філіям, які мають поточні рахунки, за місцем податкової реєстрації таких філій.

Крім того, даний збір вноситься авансовими платежами до 20 числа першого місяця кварталу і до 20 числа третього місяця кварталу в розмірі третини суми збору, визначеного в попередньому розрахунку.

Збір в повному обсязі сплачується до державного бюджету.

10.3. Збори за спеціальне використання природних ресурсів

Враховуючи те, що природні ресурси знаходяться у власності держави, за користування ними справляються збори за спеціальне використання природних ресурсів, які включають:

- плату за користування надрами;
- збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту;

• збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду.

10.3.1. Плата за користування надрами

На території України, в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони, діють єдині правила справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин для всіх суб'єктів підприємницької діяльності незалежно від форм власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, які здійснюють видобування корисних копалин.

Плата справляється за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення, перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України.

Об'єктом справляння є обсяг фактично погашених у надрах балансових та позабалансових запасів, який включає в себе як обсяг видобутку так і залишені не видобутими з надр корисних копалин.

Розрахована за базовими нормативами плата за користування надрами для видобування корисних копалин є мінімальною величиною, яку надрокористувачі сплачують незалежно від геологічних особливостей родовищ та умов їх експлуатації.

Розрахунок плати за користування надрами для видобування корисних копалин визначається надрокористувачами самостійно шляхом множення обсягу погашених запасів на ціну одиниці мінеральної сировини.

Плата стягується, виходячи із нормативу 1%. Для підприємств вугільної промисловості норматив понижений – 0,5%.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за користування надрами є календарний квартал. Розрахунок плати подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для видобування корисних копалин, чи місцезнаходженням ділянки надр, що використовується в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Якщо ж платник плати зареєстрований в органі державної податкової служби іншого району, ніж місцезнаходження родовища чи ділянки надр, то йому необхідно додатково надіслати

копію розрахунку до податкового органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Надсилати копію розрахунку потрібно так само протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Плату за користування надрами для видобування корисних копалин і в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин необхідно сплатити протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, до бюджету за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для видобування корисних копалин, чи місцезнаходженням ділянки надр, що використовується в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Від сплати збору звільняються землевласники і землекористувачі, які здійснюють у встановленому порядку видобуток корисних копалин місцевого значення для власних потреб (тобто без реалізації видобутої мінеральної сировини чи продукції її переробки) або користуються надрами для господарських і побутових потреб на наданих їм у власність чи користування земельних ділянках.

Плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення в повному обсязі сплачується до державного бюджету, а плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення – до місцевого бюджету. Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин сплачується в повному обсязі до місцевих бюджетів.

10.3.2. Збори за використання водних ресурсів

Враховуючи те, що природні ресурси знаходяться у власності держави, за користування ними справляється збір за спеціальне використання природних ресурсів, який включає:

- збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту;

- лісовий доход (збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду);

- плату за користування надрами.

Справляння плати за спеціальне використання водних

ресурсів як загальнодержавного так і місцевого значення здійснюється згідно із Законом України „Про охорону навколишнього середовища” за єдиними правилами згідно з порядком, встановленим Кабінетом Міністрів України, усіма суб’єктами підприємницької діяльності, крім тих, що використовують воду виключно для задоволення власних питних і санітарно-гігієнічних потреб, підприємствами гідроенергетики та підприємствами водного транспорту, які експлуатують річкові водні шляхи.

До спеціального використання водних ресурсів належить використання води для задоволення виробничих потреб за допомогою спеціальних пристроїв та установок або за використання води без їхнього застосування, яке може істотно вплинути на якісні і кількісні показники стану водних ресурсів, а також за користування водними об’єктами для потреб гідроенергетики та водного транспорту.

До водних ресурсів загальнодержавного значення належать відведені до басейнів річок поверхневі води, що розташовані або використовуються на території більш як однієї області, включаючи притоки всіх порядків та підземні води.

До водних ресурсів місцевого значення належать водні ресурси, не віднесені до ресурсів загальнодержавного значення, визначені переліком водних ресурсів місцевого значення і затверджені Державним комітетом з водного господарства за участю Міністерства охорони навколишнього природного середовища.

Платниками збору за спеціальне використання водних ресурсів є всі юридичні особи та громадяни – суб’єкти підприємницької діяльності, які використовують у господарській діяльності водні ресурси.

Об’єктом обчислення збору є фактичний обсяг води, що використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Плата за спеціальне використання водних ресурсів справляється незалежно від того, чи надходили вони з водогосподарських систем безпосередньо, від інших користувачів, чи від підприємств комунального господарства. При цьому, крім

названої плати, суб'єкти підприємницької діяльності сплачують постачальникам вартість послуг, пов'язаних з їх подачею.

Розміри збору за спеціальне використання водних ресурсів, крім тих, що використовуються підприємствами гідроенергетики та водного транспорту, встановлюються відповідно до нормативів плати, обсягів використання води та лімітів її використання.

Нормативи плати диференційовані за двома ознаками:

1. якщо вода забирається з поверхневих водних об'єктів – в залежності від водогосподарських мереж;

2. якщо вода забирається з підземних вод – в залежності від адміністративно-територіальної одиниці.

Під час використання води, що надходить із змішаних джерел (поверхневі, водні), норматив її використання обчислюється за середньозваженими вимірами з врахуванням установлених постачальникові лімітів використання води з різних джерел і відповідних нормативів плати.

Підприємствам гідроенергетики та водного транспорту розміри платежів встановлюються на основі нормативів плати:

- для підприємств водного транспорту – залежно від вантажопідйомності або пасажиромісткості транспортних засобів;

- для підприємств гідроенергетики – залежно від повного обсягу води, що пропускається через турбінні агрегати, в тому числі за води, які використовуються для змазування та охолодження вузлів гідроагрегатів.

Кількість використаної води визначається за показниками вимірювальних приладів. Якщо ж такі відсутні, то обсяг використаної води визначається, як виняток, за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виготовленої продукції, витрати електроенергії тощо).

Ліміти та порядок видачі дозволів на спеціальне використання водних ресурсів загальнодержавного значення встановлює Кабінет Міністрів України, місцевого значення – Верховною Радою АР Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими Радами народних депутатів. За понадлімітне використання водних ресурсів плата обчислюється і

справляється в 5-ти кратному розмірі.

У межах встановленого ліміту платежі відносяться на витрати виробництва, а за понадлімітне використання – стягуються з прибутку, що залишається в розпорядженні суб'єкта підприємницької діяльності.

Збір за використання водних ресурсів не справляється за воду, яка використовується для:

а) задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення;

б) протипожежних потреб;

в) потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;

г) наукових досліджень науково-дослідними установами;

д) пилозаглушення у шахтах тощо.

Розрахунок збору подається до органів ДПС за місцем податкової реєстрації платника протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Водокористувачі, які отримали дозволи на спеціальне водокористування та здійснюють передачу води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби перелік таких водокористувачів. Цей перелік складається з назви, місцезнаходження, ідентифікаційного коду за ЄДРНОУ, ТРДПАУ або номера з ДРФО водокористувача, доведеного водокористувачу ліміту на використання води та джерела водопостачання.

Сплачується збір протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку подання розрахунку збору, тобто протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу за місцем перебування на податковому обліку платника.

Розрахунок збору за користування водами для потреб водного транспорту за I квартал не подається, і, відповідно, не проводиться сплата цього збору за даний період.

Збір за спеціальне використання водних ресурсів загальнодержавного значення та їх понадлімітне використання, а також збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту зараховується платниками в повному обсязі до Державного бюджету України. Решта збору за спеціальне використання водних ресурсів місцевого значення

та їх понадлімітне використання зараховується платниками в повному обсязі до місцевих бюджетів.

10.3.3. Збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду

За використання лісових ресурсів та земельних ділянок лісового фонду в Україні справляється збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду (лісовий дохід).

До лісових ресурсів державного значення належать деревина під рубок головного користування і живиця, заготовлені в лісах, які перебувають у державній власності.

Платниками збору є юридичні та фізичні особи, яким надано в постійне або тимчасове користування земельні ділянки лісового фонду (землекористувачі).

Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється на наданій земельній ділянці лісового фонду за спеціальним докидом – лісорубним квитком (ордером) або лісовим квитком.

Лісорубний квиток (ордер) видається:

- на використання лісових ресурсів державного значення (на заготівлю деревини при рубках головного користування і лісовідновних рубках та на заготівлю живиці в лісах, які перебувають у державній власності);
- на використання лісових ресурсів місцевого значення (на заготівлю деревини при рубках головного користування і лісовідвідних рубках в лісах, що перебувають в колективній і приватній власності, і на заготівлю другорядних лісових матеріалів – пеньків, лубу, кори, деревної зелені тощо).

Лісорубний квиток видається також на проведення рубок догляду за лісом, санітарних та інших рубок, пов'язаних з припиненням лісогосподарських заходів, і в разі розчищення лісових земель у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо, на сінокосіння, випасання худоби, розміщення вуликів і пасік, на заготівлю дикорослих плодів, грибів, горіхів, лікарських рослин і технічної сировини, на використання лісових ділянок з науково-дослідною метою, на

тимчасове використання земель лісового фонду для сільськогосподарського виробництва, крім сільськогосподарських угідь, що входять до складу земель лісового фонду, а також на використання лісових ресурсів для потреб мисливського господарства, на розміщення туристських таборів, баз відпочинку та інших подібних об'єктів із спорудженням будівель некапітального типу строком до одного року.

Загальне використання лісових ресурсів є безплатним. Платним є спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду для потреб мисливського господарства, культурно-оздоровчих, спортивних і з туристичною метою та для проведення науково-дослідних робіт.

Об'єктом обчислення збору є деревина, що відпускається на пні, живиця, другорядні лісові матеріали, продукти побічного користування та окремі земельні ділянки лісового фонду.

Плата (збір) справляється за встановленими таксами або у вигляді орендної плати чи доходу, одержаного від реалізації лісових ресурсів на конкурсних умовах.

Такси збору встановлюються Кабінетом Міністрів України і диференціюються за:

- лісотаксовими поясами;
- видами основних порід лісу;
- якістю деревини;
- лісозаготівельними розрядами.

На деревину вибіркового рубку головного користування такси знижуються на 20 %, а вибіркового рубку, пов'язаних із веденням лісового господарства, та вибіркового інших рубку – на 30 %. Знижки у відсотках обчислюються окремо.

На дров'яну деревину для технологічних потреб встановлюється плата в розмірі 25 % такси на ділову дрібну деревину відповідної лісової породи.

Такси на лік від із крони застосовуються в розмірі 40 %, а на порубкові залишки, що мають збут – 20 % від такс на дров'яну деревину відповідної лісової породи.

Розмір збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду для

потреб мисливського господарства, культурно – оздоровчих, спортивних і туристичних цілей та для проведення науково-дослідних робіт встановлюється, виходячи з лімітів їх використання і такс на лісову продукцію та послуги, з врахуванням їх якості і доступності.

У випадку застосування конкурсних умов реалізації лісових ресурсів збір за них встановлюється не нижче встановлених такс.

Розмір орендної плати визначається за узгодженням сторін у договорі оренди, але не нижче встановлених такс.

В складі плати за використання лісових ресурсів справляється плата за земельні ділянки, надані на землях лісового фонду, за винятком земельних ділянок, зайнятих виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами.

Плата за земельні ділянки лісового фонду в межах населених пунктів, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами, справляється в розмірі 3 % від суми земельного податку, а за межами населених пунктів – 0,3 % від грошової оцінки одиниці площі ріллі по області.

Плата за земельні ділянки лісового фонду, зайняті сільськогосподарськими угіддями, встановлюється у відсотках від їх грошової оцінки в таких розмірах:

- для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1 ;
- для багаторічних насаджень – 0,03.

Сума збору обчислюється постійними лісокористувачами та представляється в лісорубних квитках (ордерах) і лісових квитках. Дана сума підлягає перерахунку: якщо загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку більше ніж на 10 %, то лісокористувач обчислює і сплачує середньозважену таксову вартість додатково заготовленої деревини.

Розрахунки збору подаються протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

Сплата проводиться протягом 10 календарних днів, наступ-

них за останнім днем граничного строку подання розрахунку збору.

Збори за спеціальне використання лісових ресурсів державного значення перераховуються платниками в розмірі 100 % до державного бюджету за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

Збори за спеціальне використання лісових ресурсів місцевого значення та користування земельними ділянками лісового фонду для потреб мисливського господарства, культурно-оздоровчих, спортивних і туристичних цілей та проведення науково-дослідних робіт перераховуються платниками в розмірі 100 % до бюджету АР Крим та місцевих бюджетів за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

10.4. Збір за використання радіочастотного ресурсу України

Відносини у сфері управління і використання радіочастотного ресурсу України регулюються Законом України «Про радіочастотний ресурс України» іншими законами України та нормативними актами, прийнятими відповідно до нього. Згідно даного закону радіочастотний ресурс - частина радіочастотного спектра, придатна для передавання та/чи приймання електромагнітної енергії. Використання радіочастотного ресурсу в Україні здійснюється на платній основі.

З метою формування джерела коштів на фінансування заходів щодо ефективного використання радіочастотного ресурсу стягується збір за використання радіочастотного ресурсу України.

Користувачі радіочастотного ресурсу України сплачують такі збори і платежі:

- одноразовий платіж за видачу ліцензії на використання радіочастот;
- щомісячний збір за використання радіочастотного ресурсу.

Спеціальні користувачі радіочастотного ресурсу в Україні звільняються від сплати перелічених зборів і платежів.

До спеціальних користувачів радіочастотного ресурсу

України відносяться підрозділи і організації Міністерства оборони України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства з надзвичайних ситуацій України та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, Адміністрації Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони, Державного департаменту з питань виконання покарань, Державної податкової адміністрації України (у частині застосування радіоелектронних засобів податковою міліцією), якщо їх діяльність пов'язана з використанням радіоелектронних засобів виключно для виконання функціональних обов'язків і за умови їх фінансування виключно за рахунок Державного бюджету України, а також Міністерства транспорту України в частині застосування радіоелектронних засобів об'єднаної цивільно-військової системи організації повітряного руху України та забезпечення польотів.

Кошти, що надходять від користувачів радіочастотного ресурсу України у вигляді зборів і платежів, зараховуються до Державного бюджету України.

Ставки одноразових платежів за видачу ліцензії на використання радіочастот та щомісячних зборів за використання радіочастотного ресурсу визначаються Кабінетом Міністрів України не частіше одного разу на рік.

Платежі Центру "Укрчастотнагляд" за роботи, пов'язані з частотними присвоєннями, міжнародно-правовим захистом радіочастотного ресурсу, забезпеченням електромагнітної сумісності радіоелектронних засобів і радіо випромінювальних пристроїв та державним наглядом за використанням радіочастотного ресурсу України, здійснюються на підставі діючих тарифів, встановлених відповідно до антимонопольного законодавства.

З метою забезпечення фінансування заходів щодо ефективного використання радіочастотного ресурсу України, здійснення державного управління у сфері його використання, проведення конверсії та перерозподілу смуг радіочастот в межах Національної таблиці розподілу смуг радіочастот України, впровадження та утримання системи радіочастотного моніторингу у Державному бюджеті України окремим рядком

передбачаються відповідні видатки у розмірі не менше 30 відсотків зарахованих коштів від платежів і зборів за використання радіочастотного ресурсу України. Розпорядником цих коштів є АЗРЧ.

Користувачі радіочастотного ресурсу України до 15 числа кожного поточного місяця сплачують щомісячний збір за його використання.

За несвоєчасну сплату щомісячного збору за використання радіочастотного ресурсу України справляється пеня згідно з законами України.

У разі несплати щомісячного збору протягом шести місяців відповідна ліцензія на використання радіочастотного ресурсу України, а також дозволи на використання відповідних радіоелектронних засобів і радіо випромінювальних пристроїв анулюються без компенсації збитків користувачу із стягненням суми заборгованості у судовому порядку.

Особи, винні в порушенні законодавства у сфері радіочастотного ресурсу, несуть відповідальність в порядку, визначеному законами України.

10.5. Збір за забруднення навколишнього природного середовища

Збір за забруднення навколишнього природного середовища, який справляється згідно Закону України „Про охорону навколишнього природного середовища” від 25 червня 1991 року №1264 – XII включений в перелік загальнодержавних податків і зборів, які справляються в Україні. Єдині правила встановлення нормативів даного збору викладені в затвердженій Постанові Кабінету Міністрів України від 01.03.99 р. № 303 „Про затвердження порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору”.

Збір встановлюється на основі фактичних обсягів викидів, лімітів скидів забруднюючих речовин в навколишнє природне середовище і розміщення відходів.

Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності, в тому числі їх об'єднання, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи, що не мають

статусу юридичної особи, розташовані на території іншої ніж платник територіальної громади; бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації; постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи в країні; громадяни, які здійснюють на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) зони викиди і скиди забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище та розміщення відходів.

Перелік платників збору визначає Міністерство екологічної безпеки України разом з органами місцевого самоврядування чи місцевими державними адміністраціями.

Об'єктами справляння збору є:

- для стаціонарних джерел забруднення – обсяги забруднюваних речовин, які викидаються в атмосферу або скидаються безпосередньо у водний об'єкт, та обсяги відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;

- для пересувних джерел забруднення – обсяги фактично використаних видів пального, внаслідок спалення яких утворюються забруднювальні речовини.

Нормативи збору встановлюються як фіксовані суми в гривнях за одиницю основних забруднювальних речовин та розміщення відходів.

Нормативи збору, що справляється за викиди основних забруднювальних речовин стаціонарними джерелами забруднення диференціюються залежно від установлених орієнтовно-безпечних рівнів впливу.

Нормативи збору, що справляється за викиди в атмосферу забруднювальних речовин автомобільним транспортом, морськими та річковими суднами, залізничним транспортом диференціюються залежно від видів пального.

Нормативи збору, що справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти диференціюються залежно від концентрації забруднювальних речовин.

Суми збору, що справляється за скиди, викиди пересувними джерелами забруднення та розміщення відходів, обчислюються платниками щоквартально наростаючим підсумком від

початку року на підставі затверджених лімітів, виходячи з фактичних обсягів скидів, нормативів збору та коригувального коефіцієнта.

Щорічні розрахунки збору на наступний рік (прогнози) подаються платниками до органів державної податкової служби за попереднім погодженням з органами Мінекобезпеки до 1 липня поточного року.

Платники щокварталу складають розрахунки збору за встановленою формою та подають до органів державної податкової служби в строки, передбачені законодавством для квартальної звітності.

За четвертий квартал звітного року розрахунок збору (остаточний розрахунок за звітний рік) подається платниками, з обов'язковим попереднім погодженням з органами Мінекобезпеки, до органів державної податкової служби в 10-денний строк після подання платниками річної статистичної звітності про кількість викидів, скидів, розміщених відходів і використаного пального не пізніше 20 січня року, наступного за звітним. Платники, що не складають статистичну звітність, подають річний розрахунок збору та довідку про фактичні обсяги скидів, викидів, розміщення відходів, використаного пального на погодження до органів Мінекобезпеки. Погоджений розрахунок збору подається до органів державної податкової служби до 15 січня року, наступного за звітним.

Збір сплачується платниками щокварталу в терміни передбачені законодавством для відповідної сплати.

Збір, що справляється за викиди стаціонарними джерелами забруднення, скиди та розміщені відходи в межах лімітів, зараховується на валові витрати виробництва та обігу, а за перевищення цих лімітів – справляється за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні платників. Платники – фізичні особи, які є суб'єктами підприємницької діяльності, сплачують даний збір зі свого доходу. Збір, що справляється за викиди пересувними джерелами, зараховується на валові витрати виробництва та обігу. Для платників – бюджетних організацій – збір зараховується на видатки і передбачається в кошторисі доходів і видатків.

10.6. Рентні платежі

Згідно Закону України від 05.02.2004 р. №1456-IV „Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат” **рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат** - це загальнодержавні обов'язкові платежі, які сплачуються з вартості обсягів нафти, природного газу і газового конденсату, видобутих у межах території України.

Платниками рентних платежів за нафту, природний газ і газовий конденсат є суб'єкти підприємницької діяльності, що здійснюють видобуток нафти, природного газу чи газового конденсату в межах території України та зареєстровані платниками податку.

Об'єктом оподаткування для рентних платежів за нафту, природний газ і газований конденсат є обсяги нафти, природного газу і газового конденсату, видобуті в межах території України у звітному податковому періоді, за винятком обсягів фактичних втрат і виробничо - технологічних витрат нафти, природного газу і газового конденсату при їх видобуванні, підготовці до транспортування і транспортуванні, але не більше нормативних обсягів втрат і виробничо-технологічних витрат.

Перелік та порядок визначення розмірів нормативних втрат та виробничо - технологічних витрат нафти, природного газу і газового конденсату при їх видобуванні, підготовці до транспортування і транспортуванні встановлюються органом, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

Базою оподаткування для рентних платежів за нафту природний газ і газовий конденсат є вартість обсягів видобутих нафти, природного газу і газового конденсату

Вартість обсягів нафти, природного газу і газового конденсату визначається за довірними цінами, але не нижчими за середні ринкові ціни у звітному податковому періоді, або за регульованими цінами, без урахування вартості послуг на постачання і транспортування та податку на додану вартість (ПДВ). Порядок визначення середніх ринкових цін встановлюється органом, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

Рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат включаються до їх ціни (без ПДВ) у звітному податковому

періоді, у якому відбувся видобуток продукції нафтогазовидобувними підприємствами.

Рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат визначаються, виходячи з обсягів видобутих нафти, природного газу і газового конденсату, гірничо-геологічних умов їх видобутку та ціни реалізації.

Звітний податковий період для рентних платежів за нафту, природний газ і газовий конденсат дорівнює календарному місяцю.

Розрахунки рентних платежів за нафту, природний газ і газовий конденсат складаються платниками щомісяця (окремо за кожним видом продукції) і подаються до органів державної податкової служби за місцезнаходженням платника рентних платежів за нафту, природний газ і газовий конденсат протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного податкового періоду.

10.7. Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію

Збір у вигляді цільової надбавки до тарифу на електричну та теплову енергію був введений як додаткове джерело формування спеціального фонду державного бюджету в 2003 році та набув статусу загальнодержавного збору, починаючи з 2004 року.

Платниками збору є Державне підприємство "Енергоринок" та юридичні особи - виробники електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії, включаючи акціонерну енергетичну компанію "Київенерго".

Об'єктом обчислення збору є:

- для Державного підприємства "Енергоринок" - вартість відпущеної електричної енергії без урахування податку на додану вартість;

- для юридичних осіб - виробників електричної і теплової енергії, включаючи акціонерну енергетичну компанію "Київенерго", - вартість відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, зменшена на вартість електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, та теплової енергії без урахування податку на додану вартість.

Суми збору включаються до складу валових доходів і валових витрат платника збору відповідно до законодавства.

Базовий податковий (звітний) період для збору відповідає календарному місяцю. Платники збору подають органам державної податкової служби розрахунки збору за формою, встановленою Державною податковою адміністрацією, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, за місцем їх реєстрації як платників податку.

Крім того, платники збору - виробники електричної енергії зобов'язані надавати НКРЕ інформацію щодо сум коштів, які надійшли у розрахунковому місяці в рахунок оплати електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, та сум коштів, перерахованих на рахунки, відкриті у відповідних управліннях Державного казначейства, - до третього банківського дня місяця, наступного за розрахунковим.

Державне підприємство "Енергоринок" сплачує збір виходячи з фактично оплачених обсягів електричної енергії, відпущених у відповідному звітному періоді, не пізніше наступного дня після отримання плати за них.

Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період для Державного підприємства "Енергоринок" визначається виходячи з розміру збору, встановленого НКРЕ на відповідний звітний період, і фактично оплачених обсягів електричної енергії та сплачується ним з урахуванням внесених за цей період сум збору протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання розрахунку.

Юридичні особи - виробники електричної енергії, що продаються поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії, включаючи акціонерну енергетичну компанію "Київенерго", сплачують збір виходячи з фактично оплачених обсягів електричної та теплової енергії не пізніше наступного дня після отримання плати за них.

Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період для зазначених юридичних осіб визначається виходячи з розміру збору і фактично оплачених обсягів електричної та теплової енергії і сплачується ними з урахуванням внесених за цей період сум збору протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання розрахунку.

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю подання

розрахунків, повнотою та своєчасністю сплати збору здійснюється органами державної податкової служби відповідно до законодавства.

10.8. Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності

Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності є загальнодержавним непрямим окладним збором.

Розмір цільової надбавки дорівнює 2 відсоткам до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. При цьому для цілей нарахування цього збору під діючим тарифом слід розуміти ціну природного газу для відповідної категорії споживачів без урахування тарифів на його транспортування і постачання споживачам та суми податку на додану вартість.

Базою для обчислення збору 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.

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 є такі категорії: населення, бюджетні організації та 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.

Платники подають розрахунок суми збору до органу державної податкової служби за місцем перебування на податковому обліку щомісяця протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду,

на формою, що встановлена постановою Кабінету Міністрів України від 11 червня 2005 року № 442.

В формі розрахунку передбачено визначення сум збору за 6 категоріями споживачів:

- населення (без наявності в будинках (квартирах) лічильників);
- населення (за наявності в будинках (квартирах) лічильників);
- бюджетні організації та установи;
- підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, в тому числі блочні (модульні) котельні;
- промислові споживачі;
- інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які використовують природний газ

Сума збору за звітний (податковий) період вноситься платниками до спеціального фонду державного бюджету на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства, протягом десяти календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, для подання розрахунку суми збору.

Відповідальність за правильність обчислення і своєчасність подання розрахунків збору до органів державної податкової служби, повноту і своєчасність його внесення до спеціального фонду державного бюджету несуть платники збору відповідно до законодавства.

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю подання розрахунків збору і повнотою його внесення здійснюють органи державної податкової служби у порядку, встановленому законодавством.

10.9. Державне мито

Державне мито є платою, яка стягується за здійснення юридично значимих дій уповноваженими на це компетентними органами в інтересах юридичних та фізичних осіб та за видачу їм відповідних документів, які мають правове значення

Особливості сплати державного мита регулюються Декретом КМ України "Про державне мито" від 21.01.1993 р. із змінами і доповненнями. Сплачується і зараховується державне мито за

місцем розгляду та оформлення до бюджету місцевого самоврядування, крім мита, яке зараховується до державного бюджету України (справляється з позовних заяв).

Платниками державного мита на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на це органами.

Об'єкти справляння:

Державне мито справляється:

- із позовних заяв, заяв з переддоговірних спорів, заяв (скарг) у справах окремого провадження і скарг на рішення, прийняті відносно релігійних організацій, з касаційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили, а також на видачу судами копій документів;

- із позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів, та заяв про перевірку рішень, ухвал, постанов у порядку нагляду, а також про їх перегляд за ново виявленими обставинами;

- за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських рад народних депутатів, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

- за реєстрацію актів громадянського стану, а також за видачу громадянам повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадянського стану і свідоцтв у зв'язку зі зміною, доповненням, виправленням і поновленням записів актів громадянського стану;

- за оформлення документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну громадян інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів, за реєстрацію національних паспортів іноземних громадян або документів, що їх замінюють;

- за видачу або продовження посвідок на проживання,

- за видачу візи до національного паспорта іноземного громадянина або документа, що його замінює, на право виїзду з України та в'їзду в Україну, також із заяв про прийняття до громадянства України і про вихід з такого;

- за видачу нового зразка паспорта громадянина України;
- за оформлення нового зразка паспорта громадянина України для поїздки за кордон;

- за видачу громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження строку його дії;

- за прописку громадян або реєстрацію місця проживання;
- за видачу дозволів на право полювання та рибальства;
- за операції з випуску (емісії) цінних паперів, крім облігацій державних і місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;

- за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

- за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендера) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

- за дії, пов'язані з одержанням патентів на сорти рослин і підтримання їх чинності;

- за подання до Кабінету Міністрів України проекту про створення промислово-фінансової групи.

Ставки державного мита визначаються в розмірах відповідно до переліку, визначеного Декретом:

- в процентах (до цени, угоди, вартості майна, позову і т.д.);
- у фіксованих сумах (абсолютних, обчислених у відповідних долях до офіційно встановлених показників – мінімальної заробітної плати, неоподатковуваного мінімуму доходів).

Перелік ставок державного мита достатньо великий, так як вони встановлюються диференційовано за назвами документів і дій, за які справляється мито:

- на заяв і скарги, що подаються до суду, та за видачу судових документів;
- на заяв, що подаються до арбітражних судів;
- за нотаріальні дії вчинювані державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних,

міських рад народних депутатів;

- за нотаріальні та інші дії, вчинювані за межами нотаріальної контори, виконавчого комітету сільської, селищної, міської рад народних депутатів, за місцем надання послуги;

- за вчинення актів громадянського стану;

- за вчинення інших дій (видачу паспорта громадянина України, за видачу паспорта для виїзду за кордон, за пропуску громадян або реєстрації місця проживання тощо).

Як для юридичних, так і для фізичних осіб встановлено багато *пільг* відносно ряду дій. Наприклад, від сплати державного мита звільняються:

- позивачі – робітники та службовці - за позовами про стягнення заробітної плати й за іншими вимогами, що впливають з трудових відносин;

- позивачі – за позовами, що впливають з авторського права;

- громадяни – із касаційних скарг і скарг на рішення, що набрали законної сили, у справах про розірвання шлюбу;

- позивачі – за позовами про стягнення аліментів;

- позивачі – за позовами про відшкодування матеріальних збитків, завданих злочином;

- громадяни – за реєстрацію народження, смерті, усиновлення та встановлення батьківства;

- громадяни – за видачу їм свідоцтв про право на спадщину;

- неповнолітні та військовослужбовці – за видачу їм уперше паспорта громадянина України та неповнолітні – за видачу їм свідоцтва про право на спадщину;

- громадяни, віднесені до першої та другої категорії постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;

- інваліди I та II груп;

- громадяни – за посвідчення їм заповітів і договорів дарування майна на користь держави, а також на користь державних підприємств, установ та організацій;

- фінансові органи та державні податкові інспекції – позивачі й відповідачі – за позовами до суду та господарського суду;

- органи місцевого та регіонального самоврядування – за позовами до господарського суду чи суду про стягнення з

підприємства, організації і громадян збитків, завданих інтересам населення, місцевому господарству, навколишньому середовищу їхніми рішеннями, діями чи бездіяльністю, а також у наслідок невиконання рішень органів місцевого та регіонального самоврядування;

- громадяни України – за видачу дипломатичних і службових паспортів України;

- особи, які не досягли 16-річного віку, – за видачу їм документа на виїзд за кордон;

- іноземні туристи – за реєстрацію іноземних паспортів;

- Національний банк України та його установи, за винятком господарських;

- Генеральна прокуратура України та її органи – за позовами, з якими вони звертаються до суду чи господарського суду в інтересах громадян і державних юридичних осіб;

- Пенсійний фонд України, його підприємства, установи та організації, Фонд соціального захисту інвалідів та його відділення;

- Інші згідно Декрету.

Місцеві ради народних депутатів мають право, крім зазначених пільг, встановлювати додаткові пільги для окремих платників із сплати державного мита, яке зараховується до місцевих бюджетів, а Міністерство фінансів України щодо державного мита, яке зараховується до державного бюджету України.

Державне мито сплачується готівкою, митними марками і перерахуванням із рахунку платника у кредитній установі.

З позовів, що подаються до суду та господарського суду в іноземній валюті, а також за дії та операції в іноземній валюті державне мито сплачується в іноземній валюті. У разі, коли розмір ставок державного мита передбачено в частинах починаючи з мінімуму доходів громадян, державне мито сплачується в іноземній валюті з урахуванням курсу грошової одиниці Національного банку України.

Фізичні особи та іноземні юридичні особи, що постійно проживають або знаходяться за межами України сплачують мито за дії пов'язані з одержанням патентів на сорти рослин і підтримання їх чинності у вільноконвертованій валюті, виходячи з

розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян, еквівалентного 600 долларам США, або іншій валюті та розмірах, якщо це передбачено угодами з Україною.

Порядок сплати державного мита встановлюється Міністерством фінансів України.

Якщо державне мито внесено в більшому розмірі, ніж передбачено чинним законодавством, або було відмовлено у вчиненні нотаріальних дій державними нотаріальними конторами або виконавчими комітетами міських, селищних і сільських Рад народних депутатів та в інших випадках, передбачених законодавством, сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю.

Повернення державного мита проводиться за умови, якщо заяву подано до відповідної установи, що справляє мито, протягом року з дня зарахування його до бюджету.

За невчасне та неповне внесення державного мита до бюджету стягується пеня за кожний день прострочення в розмірі, передбаченому законодавством.

10.10. Плата за патенти

З 1996 р. в Україні запроваджено такий податковий платіж, як плата за патент.

Згідно Закону України „Про патентування деяких видів підприємницької діяльності” від 23 березня 1996 року N 98/96-ВР зі змінами і доповненнями та постанови Кабінету Міністрів України від 27.04.1998р. № 576 патентуванню підлягають такі види діяльності:

- торгівельна діяльність (за готівкові кошти, а також з використанням інших форм розрахунків і кредитних карток) в усіх пунктах продажу;
- діяльність з обміну готівкових валютних цінностей;
- діяльність із надання послуг в сфері грального бізнесу;
- діяльність із надання побутових послуг.

Торговий патент – державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності займатися тим чи іншим видом діяльності.

Торговий патент містить такі реквізити:

- номер торгового патенту;

- найменування володільця торгового патенту;
- вид підприємницької діяльності;
- назва виду побутових послуг чи послуг у сфері грального бізнесу;

- місце реєстрації громадянина як суб'єкта підприємницької діяльності чи місцезнаходження суб'єкта підприємницької діяльності - юридичної особи (місцезнаходження структурного (відокремленого) підрозділу цього суб'єкта);

- для транспортних засобів - зазначення "візна торгівля";

- термін дії торгового патенту;

- місцезнаходження державного податкового органу, що надав торговий патент;

- відмітка державного податкового органу про надходження плати за виданий ним торговий патент.

Форма торгового патенту та порядок його заповнення встановлюються центральним податковим органом України.

Додаткові реквізити, які містить спеціальний торговий патент, встановлюються центральним податковим органом України.

Платниками за торговий патент є юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи, - резиденти і нерезиденти, а також їх відокремлені підрозділи, які займаються підприємницькою діяльністю, що є об'єктом сплати за торговий патент.

Законом передбачається торгівельна діяльність без придбання торгового патенту. **Не сплачують** вартості торгового патенту:

- підприємства та організації Укоопспілки, військової торгівлі, аптеки, що знаходяться в державній власності, торгово-виробничі державні підприємства робітничого постачання у селах, селищах і містах районного підпорядкування;

- суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи, які:
 - а) здійснюють торгівельну діяльність з лотків, прилавків і сплачують ринковий збір (плату) за місце для торгівлі продукцією в межах ринків усіх форм власності;

- б) сплачують податок на промисел у порядку, передбаченому чинним законодавством;

- в) здійснюють продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділян-

ках продукції рослинництва, худоби, кролів, нутрій, птиці, продукції власного бджільництва;

г) сплачують державне мито за нотаріальне посвідчення договорів про відчуження власного майна, якщо товари кожної окремої категорії відчужуються не частіше одного разу на календарний рік;

д) сплачують фіксований податок відповідно до законодавства про оподаткування доходів фізичних осіб;

• суб'єкти підприємницької діяльності, створені громадськими організаціями інвалідів, які мають податкові пільги згідно з чинним законодавством та здійснюють торгівлю виключно продовольчими товарами вітчизняного виробництва і продукцією, виготовленою на підприємствах Українського товариства сліпих та Українського товариства глухих.

Без придбання торгового патенту суб'єкти підприємницької діяльності або їх структурні підрозділи здійснюють торгівельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва:

- хліб і хлібобулочні вироби;
- борошно пшеничне та житнє;
- сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна;
- молоко та молочна продукція, крім молока та вершків згущених з добавками та без них;
- продукти дитячого харчування;
- безалкогольні напої;
- морозиво;
- яловичина та свинина;
- домашня птиця;
- яйця;
- риба;
- ягоди і фрукти;
- картопля і плодоовочева продукція;
- комбікорми для продажу населенню.

Також не потребує патентування:

- реалізація суб'єктом підприємницької діяльності продукції власного виробництва фізичним особам, які перебувають з ним у трудових відносинах, через пункти продажу товарів, вбудовані у виробничі або адміністративні приміщення цього суб'єкта;
- діяльність суб'єктів підприємницької діяльності з закупівлі у населення продукції, якщо подальша її реалізація відбу-

нається за розрахунками у безготівковій формі (пункти при-
ймання склотари, макулатури, відходів паперових і картонних,
заготівля сільськогосподарської продукції та продуктів її
переробки);

- діяльність у торговельно-виробничій сфері (громадське
карчування) на підприємствах, в установах, організаціях, у
тому числі в навчальних закладах, з обслуговування виключно
працівників цих підприємств, установ, організацій та учнів і
студентів у навчальних закладах.

Пільговий торговий патент видається суб'єктам підпри-
ємницької діяльності або їх структурним підрозділам, які
вдійснюють торгівельну діяльність виключно з використанням
тиких видів товарів вітчизняного виробництва:

- поштові марки, листівки, вітальні листівки та конверти
непогашені, ящики, коробки, мішки, сумки та інша тара з
деревя, паперу та картону, що використовується для поштових
надправлень підприємствами Державного комітету зв'язку
України, і фурнітура до них;

- періодичні видання друкованих засобів масової інформації
(незалежно від країни їх походження);

- проїзні квитки;

- товари народних промислів (крім антикварних і тих, що
становлять культурну цінність згідно з переліком, що встанов-
люється Міністерством культури України);

- цитові лікарські засоби і вітаміни для населення, ветери-
нарії препарати, папір туалетний, зубні паста й порошки,
косметичні серветки, дитячі пелюшки, тампони, інші види
санітарно-гігієнічних виробів з целюлози або її замінників,
термометри, індивідуальні діагностичні прилади (незалежно
від країни їх походження);

- вугілля, вугільні брикети, паливо пінне побутове, газ освіт-
лювальний і газ скраплений, торф паливний кусковий, торф'яні
брикети і дрова для продажу населенню;

- мило господарське, а також сірники (незалежно від країни
їх походження);

- насіння овочевих, баштанних, квіткових культур, кормових
зерноплодів і картоплі (незалежно від країни його похо-
дження).

Суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють продаж періодичних видань друкованих засобів масової інформації, одержують пільговий торговий патент на торгівлю супутньою продукцією за таким переліком:

- друковані книги у твердій або м'якій обкладинці вітчизняних виробництв;

- книги для розмальовування, ноти, карти географічні або гідрографічні, включаючи атласи, глобуси й топографічні плани, листівки поштові, вітальні листівки, конверти, картинки перебивні, зошити книжки для записів, блокноти, папір друкарський, для малювання та копіювання, бланки, журнали ресстраційні, календарі, інші канцелярські товари з паперу або картону (незалежно від країни їх походження);

- ручки, олівці, інструменти для креслення, пензлі, мольберти, фарби, лаки, розчинники та закріплювачі для малювання та живопису, полотно, багети, рамки та підрамники для картин, швидкозшивачі, інше канцелярське та конторське приладдя, крім виготовлених з дорогоцінних і напівдорогоцінних металів (незалежно від країни їх походження).

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують інвалідам товари повсякденного вжитку та продукти харчування через торговельні установи, створені для цієї мети громадськими організаціями інвалідів, одержують пільговий торговий патент.

Також одержують пільговий торговий патент суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торговельну діяльність на території військових частин і військових навчальних закладів виключно товарами військової атрибутики та повсякденного вжитку для військовослужбовців.

Вартість торгового патенту встановлюється органами місцевого самоврядування залежно від виду діяльності, місця знаходження пункту продажу та асортименту товарів в межах таких граничних рівнів (за календарний місяць):

- на території м. Києва, обласних центрів – від 60 до 320 гривень;

- на території м. Севастополя, міст обласного підпорядкування (крім обласних центрів) і районних центрів – від 30 до 160 гривень;

- на території інших населених пунктів – до 80 гривень.

Якщо пункти продажу товарів розташовані в курортних

місцевостях або на територіях, прилеглих до митниць, інших пунктів переміщень через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовується плата за торговий патент, можуть прийняти рішення щодо збільшення плати за торговий патент, але не більше 320 гривень за календарний місяць.

Вартість торгового патенту на здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями встановлюється у фіксованому розмірі 160 гривень за календарний місяць.

Вартість торгового патенту на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу встановлюється у фіксованому розмірі (за рік):

- для використання грального автомату з грошовим або майновим виграшем – 4200 гривень;
- для використання грального столу з кільцем рулетки – 192000 гривень;
- для використання інших гральних столів (спеціальних столів для казино, крім столів для більярду) – 144000 гривень за кожний стіл;
- для використання кегельбанів, що вводяться у дію за допомогою жетона, монети чи без них, – 6000 гривень за кожний гральний жолоб (доріжку);
- для використання столів для більярду, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети чи без них, крім столів для більярду, що використовуються для спортивних аматорських змагань, – 1800 гривень за кожний стіл для більярду;
- для провадження інших видів грального бізнесу, включаючи розіграші з видачею грошових вигащів у готівковій формі нека банківськими установами або в майновій формі на місці, – 7200 гривень за кожний окремий вид (місце) грального бізнесу.

Торговий патент на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу має бути виданий на кожне окреме гральне місце (гральний автомат, гральний стіл).

У разі придбання пільгового торгового патенту суб'єкт підприємницької діяльності вносить одноразову плату у розмірі 25 гривень за весь термін дії патенту.

Торговий патент видається за оплату суб'єктам підприємницької діяльності державними податковими органами за

місцем знаходження цих суб'єктів чи місцем знаходження їх структурних підрозділів, суб'єктам підприємницької діяльності, які займаються торгівельною діяльністю чи надають побутові послуги (крім пересувної торгівельної сітки), - за місцем знаходження пункту продажу товарів чи пункту по наданню побутових послуг, а суб'єктам підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю через пересувну торгівельну сітку, - за місцем реєстрації цих суб'єктів.

Термін дії торгового патенту складає:

- для здійснення торгівельної діяльності й надання побутових послуг - 12 календарних місяців;
- для здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями - 36 календарних місяців;
- для проведення операцій з надання послуг в сфері грального бізнесу - 60 календарних місяців.

Для здійснення несистематичної торгівлі можна викупляти короткотермінові патенти: на 1-15 днів; плата за 1 день - 10 грн.

Торговий патент оплачується щомісяця до 15 числа місяця який передує звітному, а короткотерміновий, не пізніше ніж за один день до початку здійснення торгівельної діяльності.

Оплата вартості торгового патенту на здійснення операцій з торгівлі готівковими валютними цінностями та надання послуг у сфері грального бізнесу проводиться щоквартально до 15 числа місяця, що передує звітному кварталу.

Під час придбання торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності й торгівлі валютними цінностями, суб'єкт підприємницької діяльності вносить одноразову плату в розмірі вартості торгового патенту за один місяць, а у випадку придбання торгового патенту на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу - за 3 місяці. На суму, сплачену під час придбання торгового патенту, зменшується розмір плати за торговий патент, яка підлягає внесенню в останній місяць його дії.

Суб'єкт підприємницької діяльності може зробити попередню оплату вартості торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності, операцій з торгівлі готівковими валютними цінностями та надання побутових послуг за весь термін його дії. Також суб'єкт підприємницької діяльності має право придбати торгові патенти на здійснення торгівельної діяльності

та надання побутових послуг на наступні за поточним роки, але не більш ніж на три роки, сплативши повну вартість цих патентів під час їх одержання. При цьому вони звільняються від обов'язків довнесення вартості торгового патенту в разі, якщо прийнятими після сплати повної вартості торгових патентів на наступні роки нормативно-правовими актами буде збільшено вартість торгового патенту.

Кошти, одержані від продажу торгових патентів через органи податкової служби зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування.

Торговий патент не звільняє від сплати податків та податкових платежів, а лише дає дозвіл на здійснення того чи іншого виду діяльності. Сума плати за патент зменшує належну до сплати суму податку з прибутку.

Суб'єкти підприємницької діяльності, що здійснюють торговельну діяльність, операції з торгівлі готівковими валютними цінностями, операції з надання послуг у сфері грального бізнесу та побутових послуг, у разі порушення вказаних вимог несуть таку відповідальність:

- за порушення строків сплати або неповне внесення чергових платежів нараховується пеня на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) з розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України на день виникнення такого податкового боргу або на день його (частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті;

- за порушення порядку використання торгового патенту, сплачують штраф у розмірі вартості торгового патенту за один календарний місяць;

- за здійснення операцій, без одержання відповідних торгових патентів або з порушенням порядку використання торгового патенту, сплачують штраф у подвійному розмірі вартості торгового патенту за повний термін діяльності суб'єктів підприємницької діяльності із зазначеним порушенням;

- за здійснення операцій з реалізації товарів (торгівельної

діяльності), без одержання пільгового торгового патенту або з порушенням порядку одержання та використання пільгового торгового патенту, сплачують штраф у п'ятикратному розмірі вартості пільгового торгового патенту;

• за здійснення торговельної діяльності без придбання короткотермінового патенту сплачують штраф у подвійному розмірі вартості короткотермінового патенту за повний термін діяльності суб'єктів підприємницької діяльності із зазначеним порушенням.

До дня сплати вказаних штрафів, а також до придбання торгового патенту або оформлення пільгового торгового патенту діяльність відповідних суб'єктів підприємницької діяльності зупиняється.

10.11. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України

Єдиний збір введений згідно Закону України «Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України» від 4 листопада 1999 року № 1212-ХІУ (в редакції Закону України від 12 липня 2001 р. N 2659-III), щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, і справляється:

- за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України митного при транзиті вантажів і транспортних засобів, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів;

- за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України;

- за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

Єдиний збір справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом в залежності від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів.

Порядок справляння єдиного збору визначається Кабінетом Міністрів України. Ставки збору встановлені в євро і диференціюються залежно від виду транспортного засобу, місткості або

загальної маси транспортного засобу з вантажем.

Єдиний збір справляється у національній валюті України за офіційним курсом Національного банку України на день сплати.

Єдиний збір 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.

Єдиний збір перераховується до Державного бюджету України в повному обсязі. Координація діяльності органів державної влади, пов'язаної із забезпеченням справляння єдиного збору, здійснюється центральним органом влади митної служби України.

Питання для самоперевірки:

1. Перелічіть збори, що відносяться до складу ресурсних платежів в Україні.

2. Охарактеризуйте механізм справляння плати за землю.

3. Які особливості справляння збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету?

4. Назвіть елементи справляння збору за забруднення навколишнього природного середовища.

5. Які збори відносять до зборів за спеціальне використання природних ресурсів і який порядок їх справляння.

6. Охарактеризуйте механізм нарахування і сплати рентних платежів.

7. Які збори у вигляді цільової надбавки використовуються в Україні і які особливості їх справляння?

8. Дайте загальну характеристику механізму застосування державного мита.

9. Які види діяльності підлягають обов'язковому патентуванню в Україні і який порядок справляння плати за патент?

10. Який порядок застосування єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України?

ТЕМА XI. ІНШІ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

11.1. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів в Україні справляється відповідно до Закону України "Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів" від 11 грудня 1991 року в редакції Закону від 18.02.1997 р. зі змінами та доповненнями.

Податки з власників деяких наземних і водних транспортних засобів, самохідних машин та механізмів є джерелом фінансування будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних шляхів загального користування і проведення природоохоронних заходів на водоймищах.

Платниками податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (транспортного податку) є юридичні особи (резиденти та нерезиденти), а також фізичні особи (громадяни України, іноземці та особи без громадянства), які мають зареєстровані на Україні транспортні засоби.

Від сплати транспортного податку звільнюються:

- підприємства автомобільного транспорту незалежно від форм власності, які займаються перевезенням пасажирів, на які визначено тарифи оплати за проїзд;
- навчальні заклади, які повністю фінансуються з бюджету стосовно учбових транспортних засобів;
- сільськогосподарські підприємства в половинному розмірі – за колісні трактори, автобуси та спецмашини для перевезення не менше 10 людей.

Щодо громадян, то транспортний податок не сплачують або за один легковий автомобіль з об'ємом двигуна до 2500 см³, або за один мотоцикл з об'ємом двигуна до 650 см³, або за один моторний човен чи катер (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м:

- інваліди;
- ветерани війни;
- ветерани праці;

- учасники ліквідації аварії на Чорнобильській АЕС;
 - громадяни, які володіють легковими автомобілями, виробленими на території СНД і поставленими на облік в Україні до 1990 р. включно, та вантажні автомобілі з об'ємом циліндрів двигуна до 6001 см³ до 1990 року випуску включно, щодо одного з указаних автомобілів – в половинному розмірі.
- Об'єктами оподаткування є:

- колісні трактори;
- автомобілі для перевезення не менше 10 осіб, включаючи водія;
- легкові автомобілі;
- автомобілі з електродвигуном;
- вантажні автомобілі;
- автомобілі спеціального призначення, крім тих, що використовуються для перевезення пасажирів і вантажів (крім автомобілів спеціального призначення швидкої допомоги та пожежних);
- мотоцикли (включаючи мопеди), велосипеди з двигуном, крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб.см;
- яхти і судна парусні з допоміжним двигуном чи без нього (крім спортивних);
- моторні човни і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних);
- інші човни (крім спортивних).

Не належать до об'єктів оподаткування:

- трактори на гусеничному ході;
- мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном з об'ємом циліндра двигуна до 50 куб. см;
- тільки автомобілі спеціального призначення швидкої допомоги та пожежної;
- транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані;
- машини і механізми для сільськогосподарських робіт;
- яхти, судна вітрильні і човни спортивні.

Ставки податку з власників транспортних засобів диференційовані за видами транспортних засобів (об'єктами оподаткування) та об'ємом двигуна. Ставки встановлені на рік зі 100 см³ об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна (для автомобілів з електродвигуном); або з сантиметра довжини (для яхт, суден, човнів, катерів).

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів сплачується перед реєстрацією, перереєстрацією або технічним оглядом транспортних засобів. Сплата податку провадиться за період до наступного технічного огляду.

Юридичні особи за даними про наявність у них транспортних засобів станом на 1 січня обчислюють розмір транспортного податку як суму податків за кожний транспортний засіб, що є об'єктом оподаткування. Обчислення податку з власників наземних транспортних засобів провадиться виходячи з об'єму циліндрів або потужності двигуна кожного виду і марки транспортних засобів, а податок з власників водних транспортних засобів – виходячи з довжини транспортного засобу за встановленими ставками.

Перерахунки юридичними особами розміру податку у зв'язку з перереєстрацією транспортних засобів протягом даного року не провадиться.

У порядку визначеному податковими органами, юридичні особи подають за місцем свого знаходження та за місцем постійного базування транспортних засобів до податкових органів, у строки, визначені законом для річного звітного періоду, на основі бухгалтерського звіту (балансу) розрахунки суми податку за формою, затвердженою центральним податковим органом України.

У разі викрадення транспортного засобу податок його власником не сплачується, якщо факт викрадення підтверджується відповідними документами органів, якими порушено відповідну кримінальну справу.

Якщо право користування транспортним засобом передано фізичною особою за дорученням іншій особі, податок сплачується його власником або від його імені особою, якій це право передано, якщо це передбачено в дорученні на право корис-

тування транспортним засобом, за місцем реєстрації цього транспортного засобу.

Сума податку, що сплачується фізичними особами, обчислюється за встановленим ставками. Якщо транспортні засоби придбані у другому півріччі, то податок сплачується в половинному розмірі встановленої суми.

Юридичні особи сплачують податок щоквартально рівними частинами в термін, передбачений для квартальної звітності згідно законодавства. За придбані протягом року юридичними особами транспортні засоби податок сплачується перед їх реєстрацією по строках сплати (кварталах), які не настали, починаючи з кварталу, в якому проведено реєстрацію транспортного засобу. Розрахунок суми податку за такі транспортні засоби в 10-ти денний термін після їх реєстрації подається до відповідного податкового органу. За транспортні засоби, зняті протягом року з обліку, податок не повертається.

Посадові особи, винні в приховуванні (невраховуванні) об'єктів оподаткування, в неподанні, несвоєчасному поданні або поданні не за встановленою формою розрахунків чи інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податку, притягаються до відповідальності відповідно до чинного законодавства.

Недоїмки податку, а також суми штрафів та пеня стягуються з платників податку згідно із законодавством.

Юридичні особи – платники податку зобов'язані пред'являти органам, що здійснюють реєстрацію, перереєстрацію або технічний огляд транспортних засобів, платіжні доручення про сплату податку з написом (поміткою) установи банку про сплату податку.

Фізичні особи можуть сплачувати податок раз на рік чи раз на два роки не пізніше першого півріччя року, в якому проводиться техогляд. Такі особи зобов'язані пред'являти органам, здійснюють реєстрацію або технічний огляд транспортних засобів, квитанції або платіжні доручення про сплату податку як за попередній, так і за поточний роки, а платники, звільнені від сплати податку, – відповідний документ, що дає право на користування цими пільгами.

У разі відсутності документів про сплату податку або документів, що дають право на користування пільгами, реєстрація,

перереєстрація і технічний огляд транспортних засобів не провадиться.

У разі виявлення юридичних чи фізичних осіб, які не сплачували податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вони зобов'язані сплатити податок не більш як за три попередніх роки. Перерахування неправильно сплаченого податку допускається не більш як за три попередніх роки.

11.2. Податок на промисел

Даний податок включений в перелік загальнодержавних податків. Порядок його справляння встановлений Декретом Кабінету Міністрів України "Про податок на промисел" у редакції від 17.03.1993 р. №24-93 із змінами та доповненнями.

Елементи справляння податку на промисел відображені на рисунку 14.1

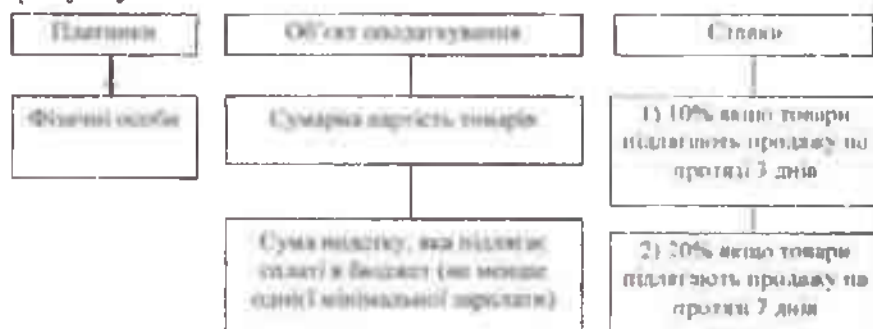


Рис. 14.1. Податок на промисел

Платниками податку є виключно фізичні особи незалежно від їх громадянства і постійного місця проживання, якщо вони:

а) незареєстровані як суб'єкти підприємництва;

б) здійснюють несистематичний, не більше ніж 4 рази на протязі календарного року продаж виробленої, переробленої і купленої продукції, речей, товарів.

Об'єктом оподаткування є сумарна вартість товарів за ринковими цінами, що зазначається громадянином у декларації, поданій до державної податкової інспекції в районі (місті) за місцем проживання, а громадянином, який не має постійного місця проживання в Україні, - за місцем продажу товарів.

Для обчислення суми вартості товарів з метою оподаткування фізична особа подає в податкову інспекцію декларацію, в якій відображається перелік товарів для продажу і їх вартість.

Ставка податку на промисел встановлюється в розмірі 10% вказаної в декларації вартості товарів, що підлягають продажу протягом трьох календарних днів, але не менше розміру однієї мінімальної заробітної плати. У разі збільшення терміну продажу товарів до семи календарних днів ставка податку подвоюється.

Не оподатковується податком на промисел продаж вироблених 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.

Податок на промисел сплачується у вигляді придбання одноразового патенту на торгівлю, вартість якого визначається на підставі вказаної платником сумарної вартості товарів і ставки податку. Сума податку за невикористаним патентом поверненню не підлягає.

Строк дії такого патенту від 3 до 7 днів.

Якщо фізична особа укладає від двох до чотирьох угод купівлі-продажу власних автотранспортних засобів протягом календарного року, і ці угоди не посвідчені нотаріально, то вона зобов'язана подавати в органи Державної автоінспекції України одноразовий патент, що підтверджує сплату податку на промисел.

За продаж товарів без придбання одноразових патентів або за порушення терміну їх дії чи продаж товарів, не зазначених в декларації, державні податкові інспекції можуть накладати адміністративні штрафи в розмірі від одного до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті ж дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, - від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

11.3. Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства справляється згідно Закону України "Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства" від 9 квітня 1999 р. № 587-ХІУ із змінами і доповненнями, а також Порядку справляння збору та використання коштів на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 15 липня 2005 року № 587.

Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольні напої та пиво.

У випадку неодноразового перепродажу 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 випадку ввезення в Україну 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 збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства наступні суб'єкти підприємницької діяльності (рис.11.1):

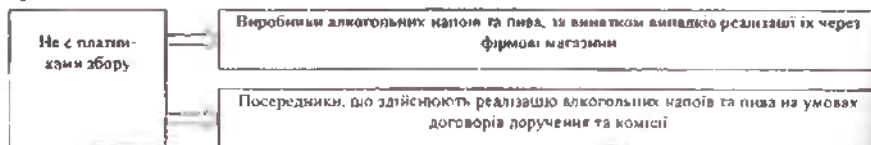


Рис. 11.1. Суб'єкти підприємницької діяльності, які не є платниками збору

Об'єктом для нарахування збору визначена виручка, одержувана від реалізації в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольних напоїв та пива.

Ставка збору становить 1 % від виручки, одержуваної від реалізації в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольних напоїв та пива.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують алкогольні напої та пиво, в товарно-транспортних, платіжних і касових документах окремим рядком виділяють суму збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Сума відрахувань від виручки в об'єм реалізації не включається, торгівельна надбавка з цієї суми не обчислюється. Нараховані суми збору платники включають у валові витрати виробництва та обігу.

Збір сплачується на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені законом для місячного звітного періоду.

За несвоєчасну сплату збору справляється пеня та штрафи у порядку, визначеному законодавством.

11.4. Збір за проведення гастрольних заходів

Згідно Закону України «Про гастрольні заходи в Україні» від 10 липня 2003 року № 1115-IV, справляється збір за проведення 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.

Платниками збору за проведення гастрольних заходів на території України є організатори гастрольних заходів.

Організатори гастрольних заходів - суб'єкти господарювання, що займаються організацією гастрольних заходів на території України і статутними документами яких передбачено таку діяльність.

Організатори благодійних гастрольних заходів не є платниками цього збору.

Базою оподаткування збором за проведення гастрольних заходів на території України є виручка від реалізації квитків на гастрольний захід.

Ставка збору за проведення гастрольних заходів становить 3% від бази оподаткування.

Платники збору за проведення гастрольних заходів протягом десяти календарних днів після дати проведення гастрольного заходу подають до органу державної податкової служби за місцем його проведення розрахунок збору за проведення гастрольних заходів за формою, встановленою центральним податковим органом.

Збір сплачується одним платіжним дорученням протягом двадцяти календарних днів, наступних за датою проведення гастрольного заходу. При цьому, датою проведення заходу вважається дата його фактичного завершення.

Надходження від збору за проведення гастрольних заходів є джерелом формування спеціального фонду бюджетів на підтримку вітчизняних гастролерів.

Нецільове використання зазначених коштів заборонено законом.

Порядок розподілу коштів спеціального фонду бюджетів на підтримку вітчизняних гастролерів затверджується Кабінетом Міністрів України.

Платники збору за проведення гастрольних заходів несуть відповідальність за своєчасність подання розрахунку збору, правильність обчислення, повноту і своєчасність сплати збору згідно із законом.

Сума збору за проведення гастрольних заходів, не сплачена платником в установлений законодавством термін, вважається сумою податкового боргу і стягується до бюджетів з нарахуванням пені та застосуванням штрафних санкцій у загальному порядку.

11.5. Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Внески на загальнообов'язкове державне соціальне (в т.ч. й пенсійне) страхування в Україні, на відміну від багатьох країн, не передбачені в переліку загальнодержавних податків та зборів, тобто не входять в систему оподаткування. Разом з тим, для платників вони виступають обов'язковими платежами, які суттєво збільшують навантаження на фонд оплати праці.

Загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту за рахунок грошових фондів, що форму-

ються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Порядок формування коштів цільових страхових фондів, здійснення платежів, строки сплати внесків регулюються нормативно-правовими актами, що регулюють відносини у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Основними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування є:

- пенсійне страхування;
- соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням,
- соціальне страхування на випадок безробіття;
- соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування залежно від його виду встановлюються з кожного виду страхування, як правило, на календарний рік у відсотках:

- для роботодавців – до суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, що включає в себе витрати на виплату основної та додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, в т.ч. в натуральній формі, що визначаються згідно нормативно-правових актів, прийнятих відповідно до Закону України «Про оплату праці» та підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб; В базу для нарахування внесків на загальнодержавне пенсійне страхування 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 п'яти днів тимчасової непрацездатності, яка здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності;

- для фізичних осіб – до сум оплати праці, яка включає в себе основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати, в т.ч. в натуральній формі, які підлягають податком з доходів фізичних осіб. А для пенсійних внесків базою є всі суми сукупного оподатко-

зуваного доходу (прибутку) застрахованих осіб, а для осіб, які беруть добровільну участь, - на суми, визначені договором про добровільну участь.

Ставки внесків наведені в табл. 11.1.

Таблиця 11.1.

Ставки внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (2006 рік)

Види внесків	Платники	Ставка, %
Внески до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	Роботодавці	1,5
	Наймани працівники	0,5 або 1
Внески до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття	Роботодавці	1,3
	Наймани працівники	0,5
Внески до Пенсійного фонду	Роботодавці	33 2
	Наймани працівники	0,5 або 2

Для загальнообов'язкового державного соціального страхування з тимчасової втрати працездатності випадку встановлено дві ставки внесків, що утримуються з доходів найманих робітників. Менша з них (0,5%) застосовується у випадку, коли заробітна плата робітника нижча за прожитковий мінімум для працездатної особи, а більша - у випадку, коли заробітна плата перевищує цей рівень.

Для внесків в Пенсійний фонд, що утримуються з виплат найманим робітникам, ставка 1% застосовується у випадку, коли база для нарахування внесків не перевищує 150 грн. на місяць. У випадку перевищення цієї межі застосовується ставка 2%.

Для осіб, які мають статус державного службовця існує інший порядок, за яким можна розраховувати суму збору до Пенсійного фонду України, що утримується із сукупного оподаткованого доходу таких платників (табл. 11.2).

Таблиця 11.2

Розмір внесків до Пенсійного фонду України, що утримується з доходу держслужбовця

Сукупний оподатковуваний дохід платника, грн.	Розмір збору
до 150	1% від суми доходу
від 151 до 250	1,50 + 2% від суми, що перевищує 150 грн.
від 251 до 350	3,50 + 3% від суми, що перевищує 250 грн.
від 351 до 500	6,50 + 4% від суми, що перевищує 350 грн.
понад 501	12,50 + 5% від суми, що перевищує 500 грн.

Підприємства не утримують і не нараховують зборів до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності та до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття при виплаті доходів працівникам за договорами цивільно-правового характеру. Однак такі відрахування можуть проводитись працівниками на добровільній основі:

- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням – 3,4 % від суми оподаткованого доходу;

- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття – 1,8 % від суми оподаткованого доходу.

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 проводяться пропорційно до сум заробітної плати.

Питання для самоперевірки:

1. Перелічіть ознаки податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

2. Який порядок нарахування і сплати податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів?

3. Перелічіть елементи податку на промисел.

4. Охарактеризуйте порядок розрахунку і сплати податку на промисел.

5. Охарактеризуйте загальні і специфічні ознаки збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

6. Який порядок нарахування і сплати збору на проведення гастрольних заходів?

7. Перелічіть види загальнообов'язкового державного соціального страхування.

8. Який порядок встановлення внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування для роботодавців і фізичних осіб?

9. Охарактеризуйте види зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування і порядок сплати відповідних платежів до Пенсійного фонду України.

10. Який порядок справляння зборів до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб?

ТЕМА XII. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ

12.1. Основи місцевого оподаткування

В Україні місцеве оподаткування здійснюється на основі Декрету Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93 «Про місцеві податки і збори» [45], а також Закону України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991р. №1251 – XII із змінами і доповненнями [18].

Місцеві податки і збори – це обов'язкові податки і збори, які встановлюються органами влади базового рівня управління згідно діючого законодавства України, є обов'язковими до сплати на території відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються в їх бюджети.

Місцеві податки і збори самостійно встановлюються органами місцевого самоврядування в межах переліку і граничних розмірів ставок, затверджених Верховною Радою України.

Згідно діючого законодавства органи місцевого самоврядування, приймаючи рішення про встановлення місцевих податків і зборів, а також затверджують положення про порядок справляння кожного податку і збору.

Місцеві ради в межах своєї компетенції мають право вводити пільгові податкові ставки, повністю відмінити окремі місцеві податки і збори, обов'язковість введення яких не встановлена чинним законодавством, а також звільняти від їх сплати певні категорії платників чи надавати відстрочення окремим платникам.

Місцеві органи влади можуть запроваджувати не всі платежі, передбачені Декретом КМУ «Про місцеві податки і збори»; вони зобов'язані встановити як обов'язкові до сплати на території – комунальний податок, збори за паркування автотранспорту, ринковий збір, збір за видачу ордеру на квартиру, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг, збір з власників собак.

Платниками місцевих податків і зборів є юридичні особи незалежно від форм власності і підпорядкованості, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, іноземних юридичних осіб, які здійснюють свою діяльність на території України, а також фізичні особи.

Місцеві податки і збори перераховуються до бюджетів місцевого самоврядування в порядку, визначеному Радами

народних депутатів, якими вони встановлюються. Стягнення не внесених в установлений термін місцевих податків і зборів здійснюється згідно з чинним законодавством.

Надміру сплачені платниками суми місцевих податків і зборів зараховуються в рахунок майбутніх платежів або повертаються їм згідно з чинним законодавством.

Іноземні юридичні особи та громадяни сплачують місцеві податки і збори на рівних умовах з юридичними особами та громадянами України, якщо інше не передбачено міжнародними договорами та законодавством України.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати місцевих податків і зборів до бюджету місцевого самоврядування покладається на платників відповідно до чинного законодавства.

У випадку несплати у встановленому порядку місцевих податків і зборів чи заниження їх суми, платники і органи (організації), на які покладена відповідальність за своєчасну сплату (перерахування) в місцеві бюджети, сплачують суми місцевих податків і зборів, донарахованих органами державної податкової служби, в розмірі 100% донарахованих сум і пеню, обчислену виходячи із 120% облікової ставки Національного банку України, яка діє на дату складання акту перевірки.

Контроль за сплатою місцевих податків і зборів здійснюється державними податковими інспекціями.

12.2. Комунальний податок

До місцевих податків, які справляються сьогодні в Україні відносять комунальний податок і податок з реклами.

Комунальний податок справляється з юридичних осіб, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств. Його граничний розмір не повинен перевищувати 10% річного фонду оплати праці, обчисленого, виходячи з розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Не являються платниками комунального податку благодійні організації, які існують лише за рахунок членських внесків і благодійних пожертвувань та інші особи, яким згідно законодавства надано пільги.

Звільняються від сплати комунального податку:

- суспільні організації і підприємства сліпих в частині фонду оплати праці, нарахованого на кількість працюючих інвалідів по зору I та II груп;

- суспільні організації і підприємства, на яких кількість ветеранів війни складає не менше 60% від середньоспискової чисельності;

- суспільні організації, в яких відсутні штатні робітники і фонд оплати праці не створюється.

Об'єктом оподаткування є розрахункова величина фонду оплати праці, яка визначається як добуток середньоспискової чисельності працівників і одного неоподаткованого мінімуму.

Для розрахунку комунального податку необхідно визначити показник чисельності штатних працівників спискового складу. В списковий склад включаються всі робітники, які прийняті на постійну, сезонну, а також тимчасову роботу строком на один день і більше з дня зарахування їх на роботу.

В середньоспискову чисельність включаються також працівники, які тимчасово не працюють по наступних причинах: по хворобі, в зв'язку з виконанням державних і громадських обов'язків, через тимчасове залучення до сільськогосподарських та інших робіт, робітники, відряджені на інші підприємства згідно цивільного рішення уряду тощо.

Не включаються в середньоспискову чисельність штатних робітників спискового складу студенти і учні учбових закладів, які проходять виробничу практику, студенти учбових закладів, які працюють на підприємстві у складі студентських загонів; прийняті на роботу за сумісництвом з інших підприємств, які оформлені за сумісництвом на одному і тому ж підприємстві.

Крім того, в середньоспискову чисельність не включаються робітники, які:

- знаходяться у відпустці по вагітності і родах чи в додатковій відпустці по догляду за дитиною;

- прийняті для виконання разових спеціальних робіт;

- залучені до роботи на підприємстві за спеціальними договорами з державними організаціями, які враховані в списковій чисельності робітників за місцем їх основної роботи;

- подали заяву про звільнення і припинили роботу по закінченню строку попередження чи які припинили роботу без попередження адміністрації;

- навчаються за направленням підприємства на навчання з відривом від виробництва в спеціальні навчальні заклади, отримують тільки стипендію за рахунок коштів цих підприємств;

- є громадянами інших країн і працюють за договорами на підприємствах, включаючи спільні, розташовані на території України, незалежно від форми власності, якщо вони згідно законодавства України отримують дохід.

Середньоспискова чисельність робітників за звітний місяць обчислюється шляхом сумування чисельності робітників спускового складу за кожен календарний день звітного місяця, включаючи святкові (неробочі) і вихідні дні і діленням отриманої суми на число календарних днів звітного періоду.

Середньоспискова чисельність робітників за період з початку року обчислюється шляхом сумування середньоспискової чисельності робітників за всі місяці роботи підприємства, які пройшли за період з початку року до звітного місяця включно, і діленням отриманої суми на кількість місяців за період з початку року.

Нарахована сума комунального податку відноситься на валові витрати.

12.3. Податок з реклами: організація нарахування та сплати

Податок з реклами є обов'язковим до справляння місцевими органами самоврядування при наявності об'єкта оподаткування.

Реклама являє собою спеціальну інформацію про особи, як юридичні так і фізичні, чи продукцію (товари, роботи, послуги), яка поширюється в будь-якій формі і будь-яким способом з метою прямого чи непрямого отримання прибутку.

Реклама буває внутрішня і зовнішня.

Внутрішня реклама – це реклама, яка розміщена всередині будинків, приміщень, споруд тощо.

Зовнішня реклама – це реклама, яка розміщена на окремих спеціальних конструкціях, щитах, екранах, на фасадах будинків і споруд.

Платниками є юридичні та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності – рекламодавці чи виробники і поширювачі реклами, якщо вони є рекламодавцями, рекламна діяльність яких проводиться на території органу місцевого самоврядування.

Об'єктом справляння податку з реклами є вартість послуг за встановлення та розміщення реклами.

Податок з реклами сплачується з усіх видів оголошень і повідомлень, які передають інформацію з комерційною метою за допомогою засобів масової інформації, преси, телебачення, афіш, плакатів, рекламних щитів, інших технічних засобів, майна та одягу; на вулицях, магістралях, майданах, будинках, транспорті та інших місцях.

Граничний розмір податку з реклами не повинен перевищувати 0,1% вартості послуг з розміщення одноразової реклами та 0,5% за розміщення реклами на тривалий час.

Податок з реклами сплачується під час оплати послуг з установами і розміщення реклами.

Формування вартості рекламних послуг здійснюється таким чином:

$$B = B_t + П + П_r + ПДВ,$$

де B – вартість послуг рекламного агентства;

B_t – витрати рекламного агентства на надання послуг, включаючи матеріальні витрати, нарахування заробітної плати тощо;

$П$ – прибуток рекламного агентства, що одержується від надання рекламних послуг;

$П_r$ – податок з реклами, розрахований таким чином:

$$П_r = (B_t + П) \times 0,001 \text{ або}$$

$$П_r = (B_t + П) \times 0,005$$

$ПДВ$ – податок на додану вартість, розрахований таким чином:

$$ПДВ = (B_t + П) \times 0,2$$

Згідно Закону про оподаткування прибутку підприємств, до валових витрат не включається готівка, витрачена на рекламні цілі.

12.4. Місцеві збори

Перелік і основні елементи місцевих зборів в Україні наведені в таблиці 12.1.

Місцеві збори в Україні

Збори	Платники	Об'єкт оподаткування	Ставка
Збір за парковку автотранспорту	юридичні і фізичні особи, які паркують автомобілі	паркування автомобілів у спеціально обладнаних або відведених місцях	не більше 3% НМДГ у спеціально обладнаних місцях і 1% НМДГ у відведених місцях
Ринковий збір	юридичні і фізичні особи, які реалізують товари на ринках	здійснення торгової діяльності на ринках	0.05-0.15 НМДГ – для фізичних осіб; 0.2-2 НМДГ – для юридичних осіб
Збір за видачу ордеру на квартиру	отримувачі ордеру	отримання ордеру на квартиру	30% НМДГ на час оформлення ордеру
Курортний збір	фізичні особи	тимчасове перебування в курортній місцевості	не більше 10% НМДГ
Збір за участь в бігах на іподромі	юридичні і фізичні особи – власники коней	виставлення коней на змаганнях комерційного характеру	не більше 3 НМДГ
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	учасники гри, які придбали білети	Вартість білетів на участь у грі в тоталізаторі	не більше 5% суми плати за участь в грі
Збір за виграш на бігах на іподромі	особи, які лигвали в грі в тоталізатор	Сума виграшу на бігах на іподромі	Не більше 6% суми виграшу
Збір за право використання місцевої символіки	юридичні і фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою	вартість виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг	для юридичних осіб – 0,1% вартості продукції (робіт, послуг); для громадян, що займаються підприємницькою діяльністю – 5 НМДГ
Збір за право проведення кіно- і телезйомок	комерційні кіно- і телеорганізації, які проводять зйомки	фактичні витрати на проведення місцевими органами влади необхідних для зйомок заходів	не більше фактичних затрат на проведення зазначених заходів
Збір за право проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й лотерей	юридичні і фізичні особи, які мають відповідний дозвіл	вартість товарів, виходячи з їх початкової ціни (для аукціонів) чи сума, на яку випускається лотерея	0,1% вартості заявлених товарів чи суми на яку випускається лотерея, але не більше 3 НМДГ з кожного учасника
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі сфери послуг	юридичні і фізичні особи, які реалізують товари у спеціально відведених місцях	розміщення об'єктів торгівлі	не більше 20 НМДГ - для суб'єктів, які постійно здійснюють торгівлю, і НМДГ в день - за одноразову торгівлю
Збір з власників собак	громадяни власники собак	Утримання собак	не більше 10% НМДГ на момент нарахування збору

Питання для самоперевірки:

1. Дайте загальну характеристику місцевому оподаткуванню в Україні.
2. Хто є платниками комунального податку?
3. Назвіть об'єкт оподаткування, ставку та пільги щодо комунального податку.
4. Як визначити фонд оплати праці для розрахунку комунального податку?
5. Хто сплачує податок з реклами?
6. Які є ставки податку з реклами?
7. Що є об'єктом оподаткування податком з реклами?
8. Який порядок нарахування та сплати податку з реклами?
9. Які місцеві збори визначені законодавством України?
10. Охарактеризуйте особливості нарахування та сплати щодо конкретних місцевих зборів.

ТЕМА XIII. Ухилення від оподаткування та відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства

13.1. Зміст та основні характеристики ухилення від оподаткування

Становлення вітчизняної податкової політики проходить в складному періоді формування економіки ринкового типу, супроводжуючись при цьому кризовими явищами практично у всіх сферах суспільного життя. За таких умов широкого поширення набувають порушення податкового законодавства.

В умовах ринкової економіки нарівні з будь-яким іншим бізнесом, що дає прибуток і пов'язаний з певними витратами, існує процес опору фіску й обходу податків. В реальному процесі оподаткування ідеальні вимоги економічної гармонії й соціальної справедливості неминуче порушуються, з одного боку, через недосконалість проведення політики державного управління, а з іншого – внаслідок морального релятивізму суспільства.

Із розвитком ринкових відносин частина вартості сукупного суспільного продукту, що централізовано акумулюється за допомогою податків, набуває не тільки фіскального, але й економічного значення. Податки стають фінансовою основою для державного втручання у сферу господарських зв'язків між суб'єктами економічних відносин, головним регулятором ринкового господарства.

Необхідність збільшення податків, і в той же час справедливого їх розподілу, ставить державу перед складною дилемою – фіскальна достатність, економічна ефективність чи соціальна справедливність? Оптимальне поєднання і врахування цих факторів – незмінна умова гармонійності податкової політики. Тому, що збільшення державою податків у відповідності з принципом фіскальної достатності служить каталізатором процесу ухилення від сплати податків суб'єктами господарської діяльності. Адже, логічно що в умовах податкового пресу платники податків знаходять різноманітні методи ухилення від сплати податків і зборів для покращення свого фінансового становища.

Поступово навколо теми фіскальних порушень сформувалася ціла наукова галузь. Вона включає теоретичні і практичні

ні дослідження як на макрорівні, якщо йдеться про теоретичний аналіз із метою виявлення ефективності податкової політики, так і на мікрорівні, коли емпіричні дані використовуються для оцінки кількісних характеристик ухилення від сплати податків конкретними суб'єктами господарювання.

Як правило, ухилення від сплати податків розглядається з точки зору наступних проблем:

- індивідуальна поведінка споживача чи фірми в умовах можливого покарання за ухилення від сплати податків. При цьому суб'єкт господарювання, що ухиляється від сплати податків може затрачати різні ресурси для того, щоб або зменшити податкову базу, або корумпувати податкові органи;

- поведінка податкових органів, призначених контролювати справляння податків в умовах можливої корумпованості, і діючих при цьому обмеженнях. Ці обмеження включають в себе частоту податкових перевірок, їх ефективність, яка залежить, наприклад, від кваліфікації персоналу, затрати на проведення перевірок тощо;

- поведінка держави, яка зацікавлена в справлянні податків як джерела доходів і затрачає відповідні ресурси на їх збір та боротьбу з ухиленням від оподаткування.

Податкові делікти як і всі суспільні явища, не мають об'єктивно - суспільного характеру. Вже за внутрішнім суб'єктивізмом сумління платники поділяються на дві категорії: законослухняних і порушників.

Ставлення до фіску відображає протиборство мотивів корисливого інтересу як властивого людині матеріального інстинкту, що сягає, біологічних глибин самозбереження, і громадянського обов'язку, як набутої суспільним вихованням соціально значущої доблесті. Власне, індивідуальні мотиви фіскальної поведінки не стосуються предмета державних фінансів. Що справді належить до фінансів - це бюджетні результати такої поведінки. Очевидно, що декларовані доходи зростають повільніше, ніж фактичні. Тож на додаток до суб'єктивного протистояння людських якостей у податковому процесі присутній ще й елемент примусу. Більшість людей порушує прийняті моральні норми та чинні закони тільки тоді, коли вони відчувають, що можуть зробити це безкарно.

На думку як західних, так і вітчизняних експертів, дрібне, але масове ухилення від податків настільки укоренилося в

суспільстві, що перебороти його дуже важко. Ще серйозніші проблеми породжує крупне ухилення, особливо з боку великих платників податків.

Як і будь-яке явище суспільного життя, ухилення від оподаткування не має однозначного, абсолютно точного визначення. Це пов'язано з тим, що суспільно-економічні явища перебувають у процесі постійних змін, і тому розуміння будь-якого поняття багато в чому залежить від тих факторів, що впливають на життя в даний час.

Найбільш точним, на наш погляд, є таке визначення даного поняття:

Ухилення від оподаткування - це форма зменшення податкового навантаження, при якій платник податків свідомо чи необережно уникає сплати податкового зобов'язання чи зменшує його розмір з порушенням діючого законодавства.

У фіскальній практиці існує розмежування ухилення від оподаткування на два види: легальні методи зниження податкових виплат (*tax avoidance*), тобто уникнення податків та незаконне ухилення від сплати податків (*tax evasion*).

Уникнення податків - це легальний шлях зменшення податкових зобов'язань, який ґрунтується на використанні законодавчо наданих можливостей в сфері податкового законодавства шляхом зміни своєї діяльності. Воно пов'язане з такими поняттями як податкове планування, податкова оптимізація, мінімізація податків.

Отже, на відміну від уникнення податків, ухилення від оподаткування - це нелегальний шлях зменшення податкових зобов'язань, який базується на адміністративно - кримінально переслідуваних методах укриття обліку доходів і майна від податкових органів, а також на спотворенні бухгалтерської та податкової звітності.

В даному випадку зниження податкових виплат відбувається з допомогою здійснення платником податків податкових правопорушень чи навіть злочинів, тобто шляхом прямого порушення податкового законодавства.

Таким чином, ухилення від оподаткування за юридичним змістом поділяється на протиправне (переслідується по закону) та законне уникнення (з дотриманням діючого законодавства).

13.2. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства

Згідно ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

За порушення правильності обчислення та своєчасності і повноти сплати податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів передбачено три види відповідальності у залежності від характеру учиненого податкового правопорушення:

- √ адміністративну;
- √ фінансову;
- √ кримінальну.

Підставою для застосування *адміністративної відповідальності* (штрафів), є вчинення адміністративного правопорушення згідно ст.9 Кодексу України про адміністративне правопорушення. Адміністративні штрафи накладаються лише на фізичних осіб (громадян) – окремих платників податків, керівників і бухгалтерів платників податків – юридичних осіб, інших громадян, винних у порушенні податкового законодавства. Розмір штрафу залежить від сукупності обставин, що пом'якшують або обтяжують відповідальність порушника, а також від його особи, ступеня вини, майнового стану.

Порядок застосування *фінансової відповідальності* регулюється Законами України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", "Про державну податкову службу в Україні", "Про систему оподаткування", Інструкцією "Про порядок застосування та стягнення штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби", затвердженій наказом ДПАУ від 17.03.2001 року №110 і зареєстрованій у Мінюсті України 23.03.2001 року за №268/5459.

Штрафна санкція (штраф) – плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законами та іншими нормативно-правовими актами, на підставі рішення контролюючого органу.

Згідно чинного законодавства штрафні санкції можна класифікувати залежно від способу встановлення розміру штрафу та по видах порушень податкового законодавства.

Крім штрафних санкцій, після закінчення встановлених строків погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня.

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

Пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120 відсотків 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.

Таким чином, фінансові правопорушення мають у своєму складі однаковий об'єкт, чим і відрізняються від інших правопорушень. Об'єктом даного виду правопорушень є фінансові відносини, урегульовані нормами податкового права.

Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів та обов'язкових платежів передбачена відповідними статтями Кримінального Кодексу України. Такій відповідальності і покаранню підлягає особа, винна у вчиненні злочину, тобто така, що умисно або з необережності вчинила передбачене кримінальним законодавством суспільно небезпечне діяння.

При цьому, тяжким злочином визнається ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів при обтяжуючих обставинах, а також шахрайство з фінансовими ресурсами.

Основні статті нового Кримінального кодексу, які належать до компетенції органів податкової служби - це:

- Ст. 204. Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (в основному, це алкоголь і тютюнові вироби).

- Ст. 207. Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті.

- Ст. 208. Незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків.

- Ст. 209. Легалізація (відмивання) грошових коштів та іншого майна.

- Ст. 212. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

• Ст. 216. Незаконне виготовлення, підроблення, використання та збут незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених марок акцизного збору чи контрольних марок.

• Ст. 218. Фіктивне банкрутство.

Законом України «Про державну податкову службу в Україні» передбачено, що державні податкові органи уповноважені передавати відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції, а також направляти матеріали з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю при виявленні порушень, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, які створюють умови для такої діяльності.

Однак, одним лише посиленням відповідальності за податкові правопорушення, не вирішити проблеми боротьби з ухиленням від оподаткування. Досягти цього можна лише шляхом поєднання ефективної податкової політики, стабільного законодавства та ефективного покарання за учинення податкових злочинів.

Питання для самоперевірки:

1. Який зміст та основні характеристики ухилення від оподаткування?

2. Назвіть ознаки ухилення від сплати податків.

3. Перелічіть основні причини податкових правопорушень.

4. Які потенційні загрози існування проблеми ухилення від оподаткування?

5. Проаналізуйте основні типові способи податкових правопорушень.

6. Яка відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства передбачена в Україні?

7. Яким законодавчим актом передбачена адміністративна відповідальність і в чому її сутність?

8. У вигляді яких санкцій застосовується фінансова відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства?

9. Які штрафні санкції передбачені за порушення податкового законодавства?

10. Назвіть основні види кримінальної відповідальності за ухилення від податків.

Методичні рекомендації до розв'язку задач

Задача 1.

Визначити суму податку на додану вартість, належну до сплати в бюджет та терміни сплати такого зобов'язання за січень 2007 року.

Підприємством було здійснено наступні фінансово-господарські операції:

1. 8.01.2007 року на розрахунковий рахунок підприємства поступили авансові платежі за продукцію в сумі 18 тис. грн. (в т.ч. ПДВ);

2. 12.01.2007 року закуплено сировину і матеріали в обсязі 20 одиниць, звичайна ціна одиниці продукції становить 2000 грн. (без ПДВ), договірна ціна 1500 грн. (без ПДВ);

3. 14.01.2007 року зі складу підприємства відвантажено продукцію на суму 42 тис. грн. (в т.ч. ПДВ), кошти за які підприємство отримує у лютому місяці поточного року

4. 20.01.2007 року отримано сировину і матеріали у платника податку на додану вартість на суму 34 тис. грн. (в т.ч. ПДВ), 24% вартості продукції підтверджено податковою накладною.

5. 21.01.2007 року закуплено сировину і матеріали на суму 4000 грн. у неплатника ПДВ.

6. 22.01.2007 року на розрахунковий рахунок підприємства надійшли кошти за продукції на суму 24000 грн. (в т.ч. ПДВ)

Розв'язок:

Податок до сплати – податкове зобов'язання (ПЗ) – податковий кредит (ПК)

1. $ПЗ = 18 \cdot 20\% / 120\% + 42 \cdot 20\% / 120\% + 24 \cdot 20\% / 120\% = 14$ (тис. грн.);

2. $ПК = 20 \cdot 2 \cdot 20\% / 100\% + (34 \cdot 24\% / 100\%) \cdot 20\% / 120\% = 9,36$ (тис. грн.);

3. *Податок до сплати* = $14 - 9,36 = 4,64$ (тис. грн.);

4. Декларацію по ПДВ необхідно подати до 20.01.2007 року;

5. Податкове зобов'язання потрібно сплатити до 2.03.2007 року включно.

Задача 2.

Розрахувати суму акцизного збору на реалізацію виробленої підприємством горілки (1800 пляшок, місткість 750 мл), зі

вмістом спирту етилового 40 %.

Ставка АЗ: 19 грн. за 1л. 100% спирту.

Розв'язок

1. Визначаємо частку 100 % спирту етилового (Чсе) у загальній кількості товару: $Чсе = 1800 \cdot 750 / 1000 \cdot 40\% / 100\% = 540$ (л. 100 % спирту);

2. $AЗ = 540 \cdot 19 = 10260$ грн.

Сума акцизного збору, яку повинен заплатити платник податків становить 10260 грн.

Задача 3.

На митну територію України було ввезено підакцизний товар, ціна якого становить 15000 євро.

– витрати по навантаженню товару склали 75 євро.

– витрати на транспортування даної продукції від продавця до покупця становлять 1000 євро. (після перетину митного кордону України 300 євро.).

– брокерські витрати склали 150 євро.

– витрати на страхування склали 200 євро.

Розрахувати загальну суму митних платежів.

Вихідні дані: курс гривні щодо євро на момент подачі митної декларації становив 6,44 грн. / євро.;

ставка АЗ 14 % від митної вартості товару;

ставка мита 12 % від митної вартості товару.

Розв'язок:

Митна вартість: $(15000 + 75 + (1000 - 300) + 150 + 200) \cdot 6,44 = 103845$ грн.

Митний збір: $103845 \cdot 0,2 / 100 = 207,69$ грн.

Ввізне мито: $103845 \cdot 12\% / 100\% = 12461,4$ грн.

Акцизний збір: $(103845 + 12461,4) \cdot 14\% / 100\% = 16282,896$ грн.

Податок на додану вартість: $(103845 + 12461 + 16282,896) \cdot 20\% / 100\% = 26517,8592$ грн.

Сума митних платежів: $207,69 + 12461,4 + 16282,896 + 26517,8592 = 55469,85$ грн.

Задача 4

Яку суму податку на прибуток треба сплатити акціонерному товариству за I квартал 2006р., якщо ним проведено у звітному періоді такі фінансово-господарські операції:

1. Отримано валовий дохід в сумі 720 тис. грн., в тому числі: дохід від позареалізаційних операцій – 24 тис. грн.; дивіденди

- 13 тис. грн.; ПДВ - 113,9 тис. грн.
 - 2. Валові витрати склали - 358,1 тис. грн.
 - 3. На 1.04.2006 р. балансова вартість виробничих запасів склали 77 тис. грн. (на початок кварталу - 65 тис. грн.).
 - 4. Виплачено 28,5 тис. грн. дивідендів акціонерам.
 - 5. Сума амортизаційних відрахувань - 120 тис. грн.
- Вкажіть останній день сплати податку на прибуток.

Розв'язок

$$\text{Сума ПНП} = (\text{СВД} - \text{СВВ} - \text{А}) * \text{Ст.}$$

$$\text{СВД} = 720 - 113,9 + (77 - 65) = 618,1 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{СВВ} = 358,1 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{А} = 120 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Сума ПНП} = (618,1 - 358,1 - 120) * 0,25 = 35 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Сума ПНП} = 28,5 * 0,25 = 7,125$$

$$\text{Сума ПНП} = 35 - 7,125 = 27,875$$

Останнім ^{до сплати} днем сплати податку на прибуток є 20 травня 2006 р.

Задача 5.

Електрику-наладчику підприємства «Укртехнопостач» Краєвському О.М. нараховано за січень 2007 року заробітна плата в 518 грн. в цьому ж звітному періоді, Краєвському О.М. відповідно до Положення про преміювання нараховано премію за інтенсивність праці в розмірі 150 грн. Визначити розмір податку з доходів фізичних осіб та внесків у державні цільові фонди, якщо трудова книжка даного працівника знаходиться на підприємстві «Укратехнопостач».

Розв'язок.

Премія за інтенсивність праці характеризується як вид заохочувальних виплат та включаються до фонду оплати праці. В даному випадку для цілей оподаткування податком з доходів фізичних осіб така премія буде включена до об'єкта оподаткування у вигляді заробітної плати.

Об'єкт оподаткування та відрахування в державні цільові фонди визначимо наступним чином:

Об'єкт опод. ПДФО = ЗП - внески в ДЦФ

$$1) \text{ внесок в Пенсійний фонд: } 525 \text{ грн.} * 0,5\% = 2,63 \text{ грн.} + (668 - 525) * 2\% = 2,86 \text{ грн.} = 2,63 + 2,86 = 5,49 \text{ грн.}$$

$$2) \text{ внесок у фонд безробіття: } 668 * 0,5\% = 3,34 \text{ грн.}$$

$$3) \text{ внесок у фонд з тимч.непрац.} = 525 \text{ грн.} * 0,5\% = 2,63 \text{ грн.} + (668 - 525) * 1\% = 1,43 = 2,63 + 1,43 = 4,06 \text{ грн.}$$

4) Об'єкт опод. = $668 - 5,49 - 3,34 - 4,06 = 655,11$ грн.

Межа застосування податкової соціальної пільги в 2007 році = $525 * 1,4$, де 525 грн. – величина прожиткового мінімуму для працездатних осіб з 1 січня 2007 року (стаття 62 Закону України «Про Державний бюджет України на 2007 рік»), 1,4 – коефіцієнт відповідно до Закону № 889 «Про податок з доходів фізичних осіб».

Оскільки заробітна плата не перевищує встановленої межі, до доходу працівника може бути застосовано податкову соціальну пільгу – 200 грн. (50% мін. зарплати на 2007 рік, відповідно до статті 76 ЗУ «Про Державний бюджет України на 2007 рік» мін з/п з 01.01.07 р. – 400 грн.). отже, оподатковуваний дохід буде:

5) $655,11 - 200 = 455,11$ грн.

6) ПДФО = $455,11 * 15\% = 68,27$ грн.

Задача 6

Фізична особа-виробник столярних виробів, на початок кварталу, має одну найману особу. В останній місяць кварталу приймає на роботу ще одну найману особу. Ставка єдиного податку 150 грн. за місяць.

Розрахувати суму єдиного податку, яку заплатить підприємець за квартал.

Розв'язок

1. Сума єдиного податку за квартал: $150 * 3 = 450$ грн.

2. Сума єдиного податку за одну найману особу за місяць: $150 * 50\% = 75$ грн.

3. Сума єдиного податку за одну найману особу за квартал: $75 * 3 = 225$ грн.

4. Сума єдиного податку за квартал до сплати: $450 + 225 + 75 = 750$ грн.

Задача 7

Нафтовидобувним підприємством при експлуатації важко-видобувного родовища нафти за період з початку року (за I і II квартали) видобуто 20000 т нафти. Базовий обсяг видобутку складає в перерахунку на півріччя – 18000 т. Перевищення фактичного обсягу видобутку нафти над базовим становить 2000 т (20000 – 18000).

Норматив плати за користування надрами за одиницю видобутку – 1,64 грн./т.

Коефіцієнт при видобуванні нафти понад базові обсяги – 0,5.

Визначити суму та строк сплати податкового зобов'язання нафтовидобувного підприємства по платі за користування надрами для видобування корисних копалин за звітний період (II квартал), якщо за попередній період сума нарахованої плати становить 16100 грн.

Розв'язок

*Плата за користування надрами для видобування нафти за період з початку року становить: $(18000 \text{ т.} * 1,64 \text{ грн./т}) + (2000 \text{ тис. т} * 1,64 \text{ грн./т} * 0,5) = 31160 \text{ грн.}$*

Підлягає сплаті за звітний період – 15060 грн. (31160 - 16100).

Задача 8

Визначити податкове зобов'язання по податку з власників транспортних засобів для підприємства “Діана” за наявності у нього наступних видів транспорту:

– автобус для перевезення 45 пасажирів з об'ємом циліндрів двигуна 5200 см. куб.;

– 5 вантажних автомобілі з об'ємами двигунів відповідно: 3 одиниці по 9500 см. куб. та 2 одиниці 11400 см. куб.;

– 2 легкових автомобілі з об'ємами двигунів 1800 см. куб. та 2800 см. куб.;

– трактор колісний: двигун – 7400 см. куб.

Розв'язок

Сума податку за:

*– автобус – $5200 * 3,6 \text{ грн./100} = 180 \text{ грн.};$*

*– вантажні автомобілі – $9500 * 15 \text{ грн./100} * 3 = 4275 \text{ грн.},$
 $11400 * 15 \text{ грн./100} * 2 = 3420 \text{ грн.};$*

*– легкові автомобілі – $1800 * 5 \text{ грн./100} = 90 \text{ грн.},$ $2800 * 20 \text{ грн./100} = 560 \text{ грн.};$*

*– трактор – $7400 * 2,5 \text{ грн./100} = 185 \text{ грн.}$*

Сума податку до сплати становить 8710 грн.

Задача 9.

Яку суму комунального податку буде сплачено в місцевий бюджет в 2 кварталі 2007 року, якщо в чисельності працівників підприємства спостерігались наступні зміни: в квітні було 159 працівників, в тому числі двоє пішло в декретну відпустку та 62 працівників не за основним місцем роботи; в травні було 156 працівників, в тому числі 5 перебувало в оплачуваних щорічних відпустках та 65 сумісників; в червні 150 працівників, в тому числі 12 чоловік перебували в додаткових оплачуваних відпустках та 66 сумісників?

Розв'язок.

Розрахунок податку по місяцях: квітень $KП = (159 - 2 - 62) * 1,7 = 161,5$ грн.

травень $KП = (156 - 65) * 1,7 = 154,7$ грн.

червень $KП = (150 - 66) * 1,7 = 142,8$ грн.

Загальна сума комунального податку за 2 квартал 2007 року: 459 грн.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України. – К.: Парламентське видавництво, 1996. – 50 с.
2. Водний кодекс України від 6 червня 1995 року № 213/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 24. – Ст. 189.
3. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV // Голос України. – 2003. – 14 березня.
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 80732-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – Додаток до № 51. – Ст. 1122.
5. Кодекс України «Про надра» від 27 липня 1994 року №132/94-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 36. – Ст. 340.
6. Кримінальний кодекс України від 5 квітня 2001 року № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25-26. – Ст. 131.
7. Митний кодекс України від 11 липня 2002 року № 92-IV / // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288.
8. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” від 4 грудня 1990 року № 509-XII / В зб. Систематизованого законодавства “Податкове адміністрування”. – Бухгалтерія. – 2002. – №16. – С. 14 - 24.
9. Закон України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів” від 11 грудня 1991 року № 1963-XII (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 186-189.
10. Закон України “Про єдиний митний тариф” від 5 лютого 1992 року № 2097-XII (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 159-165.
11. Закон України “Про статус гірських населених пунктів в Україні” від 15 лютого 1995 р. № 56/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 9. – Ст. 58.

12. Закон України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР (зі змінами і доповненнями) / В кн. Податкове законодавство України. Бібліотека офіційних видань. - К.: Парламентське вид. - 1998. - С. 144-150.

13. Закон України "Про державне регулювання виробництва та торгівлі спиртом етиловим та плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами" від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР (зі змінами і доповненнями) // В зб. систематизованого законодавства "Торговельна діяльність. Частина 2. Торговля окремими групами товарів". - Бухгалтерія. - 2003. - вип. 2. - С. 68-77.

14. Закон України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" від 23 березня 1996 р. № 98/96-ВР (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 216-222.

15. Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" від 24 травня 1996 року № 216/96-ВР (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 70-71.

16. Закон України "Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби" від 11 липня 1996 року № 313/96-ВР / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 68-70.

17. Закон України "Про плату за землю" (в редакції Закону України від 19 вересня 1996 р. № 378/96-ВР зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 176-182.

18. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про систему оподаткування" від 18 лютого 1997 р. № 77/97-ВР (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 13-17.

19. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 28-56.

20. Закон України "Про місцеве самоврядування" від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

21. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" (в редакції Закону України від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 72-122.

22. Закон України "Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування" від 26 червня 1997 р. № 400/97-ВР (зі змінами і доповненнями) / В зб. систематизованого законодавства "Основи податкового законодавства". – Бухгалтерія. – 2002. – № 38/1-2. – С. 175-179.

23. Закон України "Про фіксований сільськогосподарський податок" від 17 грудня 1998 р. № 320-XIV (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 223-225.

24. Закон України "Про місцеві державні адміністрації" від 9 квітня 1999 року № 586-XIV // Відомості Верховної Ради України. 1999. – № 20-21. – Ст. 190.

25. Закон України "Про збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства" від 9 квітня 1999 року № 587-XIV / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 226.

26. Закон України "Про запровадження єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України" від 4 листопада 1999 року № 1212-XIV // Урядовий кур'єр. – 1999. – 2 грудня.

27. Закон України "Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби" від 19 листопада 1999 року № 1246-XIV (зі змінами і

доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 65.

28. Закон України “Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої” від 23 березня 2000 року (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 66-67.

29. Закон України “Про радіочастотний ресурс України” від 1 червня 2000 року № 1770-III // Офіційний вісник України. – 2000. – № 26. – ст. 1078.

30. Закон України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” в редакції Закону України від 1 червня 2000 року № 1776-III // Урядовий кур’єр. – 2000. – 19 липня.

31. Закон України “Про державну підтримку малого підприємства” від 19 жовтня 2000 р. № 2063-III // Урядовий кур’єр. – 2000. – 22 листопада.

32. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетам та державними цільовими фондами” від 21 грудня 2000 р. № 2181-III (зі змінами і доповненнями) // Урядовий кур’єр. – 2001. – 21 лютого.

33. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців» від 15 травня 2003 р. № 755-IV // Офіційний вісник України. – 2003. – № 25. – Ст. 1172.

34. Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22 травня 2003 року № 889-IV (зі змінами та доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 125-157.

35. Закон України “Про гастрольні заходи в Україні” від 10 липня 2003 року № 1115-IV // Урядовий кур’єр. – 2003. – 21 серпня.

36. Закон України “Про рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат” від 5 лютого 2004 року № 1456 - IV // Урядовий кур’єр. – 2004. – 19 березня

37. Указ Президента України "Про порядок офіційного оприлюднення нормативно-правових актів і вступу їх в дію" від 10 червня 1997 року № 503/97 // Урядовий кур'єр. – 1997. – 14 червня.

38. Указ Президента України "Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності" від 23.07.1998 р. № 817/98 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 30. – Ст. 1119.

39. Указ Президента України "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 28 червня 1999 р. № 746/99 // Урядовий кур'єр. – 1999. – 13 липня.

40. Указ Президента України "Про впорядкування механізму сплати ринкового збору" від 28 червня 1999 р. № 761/99 // Урядовий кур'єр. – 1999. – 7 липня.

41. Декрет Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" від 26 грудня 1992 року № 13-92 (зі змінами і доповненнями) / В кн. Податкове законодавство України. Бібліотека офіційних видань. – К.: Парламентське видавництво, 1998. – С 166-183.

42. Декрет Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір" від 26 грудня 1992 року № 18-92 (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ» – 2006. – Вип. 1. – С. 57-60.

43. Декрет Кабінету Міністрів України "Про державне мито" від 21 січня 1993 р. № 7-93 (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ» – 2006. – Вип. 1. – С. 166-176.

44. Декрет Кабінету Міністрів України "Про податок на промисел" від 17 березня 1993 р. № 24-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 19. – Ст. 208.

45. Декрет Кабінету Міністрів України "Про місцеві податки і збори" від 20 травня 1993 року № 56-93 (зі змінами і доповненнями) / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006.

- Вип. 1. - С. 239-242.

46. Алексеенко М.М. Взгляд на развитие учения о налоге у экономистов А.Смита, Ж.Б.Сейя, Риккардо, Сисмонди и Дж. Ст. Милля. - Харьков, 1870.-171с.

47. Бланк И.А. Основы финансового менеджмента. Т.2. - К.: Ника-Центр, 1999. - 512 с.

48. Большой бухгалтерский словарь (Под. ред. А.Н.Азриэляна). - М.: Ин-т новой экономики, 1999. - 574 с.

49. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Брызгалин В.В. Методы налоговой оптимизации. - М.: Аналитика-пресс, 2001. - 324 с.

50. Буланый О. О. Вплив розміру митного тарифу на надходження до державного бюджету України // Актуальні проблеми економіки. - 2005. - №7. - С. 3 - 7.

51. Ван Хорн Дж. К. Основы финансового менеджмента. 11-е издание /Д. К. Ван Хорн, Д. М. Вахович (мл.) - Москва. С-Петербург. Киев: Изд. дом "Вільямс". - 2003. - С.33-65

52. Василик О.Д. Податкова системи України: Навч. посібник. - К.: ВАТ "Поліграфкнига", 2004. - 478 с.

53. Гега П.Т. Правовий режим оподаткування в Україні. - К.: Юрінком, 1997. - 144 с.

54. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навчальний посібник. - К.: Товариство «Знання», КОО, 1998. - 273с.

55. Горский И.В. Налоги: История и современность. В кн.: Налоговое планирование для руководителя и бухгалтера. Т.1. - М.: Финансы, 1997. - 344 с.

56. Данілов О.Д., Лапшин Ю.В., Онищенко В.А. Оподаткування місцевими, ресурсними, рентними податками та зборами. Неподаткові платежі. - Ірпінь: Академія, ДПС України, 2002, - 292с.

57. Данілов О.Д., Фліссак Н.П. Податкова система та шляхи її реформування. - К.: Парламентське вид., 2001. - 216 с.

58. Десятнюк О.М. Моніторинг податкових ризиків. Навчальний посібник. - Тернопіль: «Воля», 2005. - 216с.

59. Десятнюк О.М., Годованець О.В. Управління податковим боргом. Навчальний посібник. - Тернопіль: «Воля». - 2005. - 248 с.

60. Дікань Л.В., Воїнова Т.С. Податкова система. – Харків: Вид. ХДЕУ, 2002. – 252 с.

61. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. – К.: А.С.К., 2000. – 640 с.

62. Загородній А.Г., Єлисеєв А.В. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: Монографія. – Львів, Центр Бізнес-Сервісу, 2003. – 152 с.

63. Иванова Н.Г., Вайс Е.А., Кацюба И.А., Петухова Р.А. Налоги и налогообложение. Схемы и таблицы. Учебное пособие – СПб.: Питер, 2001. – 304 с.

64. Иванов Ю.Б., Карпова В.В., Карпов Л.Н. Налоговый менеджмент. Учебное пособие: – Харьков: ИД «ИНЖЭК», 2006. – 436 с.

65. Иванов Ю.Б., Тищенко А.Н. Современные проблемы налоговой политики: Учебное пособие: – Харьков: ИД «ИНЖЭК», 2006. – 328 с.

66. Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. – М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2004. – 270 с

67. История русской экономической мысли. В 3-х т. Т.1 / Под. ред. А.И.Пашкова. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. – 700 с.

68. Иванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування. Монографія. - Харків: ХДЕУ – Торнадо, 2003. – 517 с.

69. Иванов Ю. Б. Система оподаткування в схемах і таблицях. Частина I. Загальнодержавні та місцеві податки і збори в Україні: Навчальний посібник. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2004. – 416 с.

70. Иванов Ю.Б. Система оподаткування в схемах і таблицях. Частина II. Оподаткування фізичних осіб. Частина III. Податковий менеджмент. Навчальний посібник. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2004. – 304 с.

71. Інструкція про порядок застосування та стягнення сум штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби. Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 17.03.2001 р. № 110 // Офіційний вісник України. – 2001. - № 13. - Ст. 578.

72. Інструкція про порядок нарахування платниками податку податкового кредиту з податку з доходів фізичних осіб.

Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 22 вересня 2003 року № 442 // Бухгалтерія. – 2003. – № 42. – с. 15-26.

73. Інструкція про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби. Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 11 червня 2003 року № 290 // Офіційний Вісник України. – 2003. – №27. – Ст. 1347.

74. Інструкція про порядок обліку платників податків. Затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 19.02.1998 р. № 80 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 11. – Ст. 431.

75. Ісаншина Г.Ю. Податковий менеджмент: Навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2003, – 260 с.

76. Каленський М. М. Місце та роль митного оподаткування в податковій системі держави // Вісник податкової служби України. – 2004. – №4. – С. 60 – 64.

77. Каленський М. М. Роль митного оподаткування в регулюванні економічних і соціальних процесів у державі. // Фінанси України. – 2004. – №3. – С. 3 – 12.

78. Караваева И.В. Налоговое регулирование рыночной экономики: Учеб. пособие для вузов. – ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 215 с.

79. Кізіма А.Я. Податковий менеджмент: Навчально-методичний посібник. – Тернопіль: Астон, 2002. – 166 с.

80. Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання Монографія. – Тернопіль: Видавництво Карп'яка, 2000. – 246 с.

81. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

82. Крисоватий А.І. Кізіма А.Я. Податковий менеджмент: Навчальний посібник. – Тернопіль: «Карт-бланш», 2004. – 304 с.

83. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. – 364 с.

84. Методика визначення мінімальної суми орендного платежу за нерухоме майно фізичних осіб. Затверджена 226

постановою Кабінету Міністрів України від 20 листопада 2003 року № 1787 // Урядовий кур'єр. – 2003. – 10 грудня.

85. Методичні рекомендації щодо організації обліку платників податків в органах державної податкової служби України та порядку взаємодії підрозділів органів державної податкової служби України щодо організації обліку платників податків, затверджені наказом Державної податкової адміністрації України від 09 червня 2003 року № 280 // www.liga.kiev.ua.

86. Механізм справляння збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 24 грудня 2003 р. № 2002 // Бухгалтерія. – 2004. – № 5. – С 21–22.

87. Налоги. Учебник для вузов / Под ред. Проф. Д.Г. Черника. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 444 с.

88. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть 1. – 6-е изд., изм. и доп. – М.: Ось-89, 2001. – 128 с.

89. Началов А.В. Налоговый словарь. – М. Издательско-консультационная компания "Статус-кво 97", 2004. – 400 с

90. Омелянович Л.О. Податкова система: Навч. посіб. (друге видання перероблене і доповнене) / Л.О.Омелянович, О.О.Папайка, В.О.Орлова, Г.Є.Долматова, О.В.Веретенникова – Донецьк: Дон дует, 2005. – 276 с.

91. Опарін В.М. Фінанси (загальна теорія): Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 1999. – С. 164.

92. Основы налогового права / Под ред. проф. Н.П. Кучерявенко. – Харьков: Легас, 2003. – 384 с.

93. Податкова система України: Підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко. За ред. В. М. Федосова. – К.: Либідь, 1994. – 404 с.

94. Положення про порядок нарахування, терміни сплати і надання розрахунку акцизного збору”, затверджене наказом Державної податкової адміністрації України від 19 березня 2001 р. № 111 // Офіційний Вісник України. – 2001. – №14 – Ст. 636.

95. Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями.

Затверджене наказом Державної податкової адміністрації України від 11 грудня 1996 року № 29 // Офіційний Вісник України. - 2001. - №12. - Ст. 509.

96. Положення про порядок справляння та обліку фіксованого сільськогосподарського податку (зі змінами і доповненнями. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1999 року № 658 // В зб. систематизованого законодавства "Альтернативні способи оподаткування". - Бухгалтерія. - 2001. - № 38. - с. 174 - 176.

97. Порядок встановлення нормативів збору за геолого-розвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, та його справляння. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 29 січня 1999 року № 115 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 190-193.

98. Порядок встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього середовища та справляння цього збору. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 1 березня 1999 року № 303 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 211-215.

99. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів). Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 21.07.2005 р. № 619 // Офіційний вісник України. - 2005. - № 30. - С. 1803.

100. Порядок надання документів та їх склад при застосуванні податкової соціальної пільги. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 26 грудня 2003 року № 2035 // Бухгалтерія. - 2004. - № 4. - С. 14-17.

101. Порядок направлення органами державної податкової служби України податкових вимог платникам податків. Затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 3 липня 2001 року № 266 // Офіційний Вісник України. - 2001. - №29. - Ст. 1339.

102. Порядок направлення органами державної податкової служби України податкових повідомлень платникам податків. Затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 21 червня 2001 року № 253 // Офіційний Вісник України. - 2001. - №28. - Ст. 1276.

103. Порядок проведення державної реєстрації нормативно-правових актів у Міністерстві юстиції України та включення їх до єдиного державного реєстру нормативно-правових актів. Затверджено наказом Міністерства юстиції України від 25 листопада 2002 року № 102/5 // Офіційний вісник України. - 2002. - № 46. - Ст. 2035.

104. Порядок розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань платників податків. Затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 18 вересня 2001 року № 378 // Офіційний Вісник України. - 2001. - №44. - Ст. 1997.

105. Порядок списання безнадійного податкового боргу платників податків. Затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 14 березня 2001 року № 103 // *Налоги и бухгалтерский учет.* - 2002. - № 8. - С. 13.

106. Порядок справляння збору за спеціальне використання водних ресурсів і збору за користування водами для потреб гідроенергетики та водного транспорту. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 16 серпня 1999 року № 1494 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2006. - Вип. 1. - С. 206-210.

107. Порядок справляння збору та використання коштів на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 15 липня 2005 року № 587 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». - 2005. - Вип. 1. - С. 226-227.

108. Порядок справляння плати за користування надрами в цілях, не зв'язаних з видобуванням корисних копалин. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 8 листопада 2000 року № 1682 / В зб. «Податкова система.

Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 200-201.

109. Порядок справляння плати за спеціальне використання лісових ресурсів і користування земельними ділянками лісного фонду. Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 6 липня 1998 року № 1012 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 201-203.

110. Про визначення поліських територій України. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 грудня 1998 року № 2068 // Урядовий кур'єр. – 1998. – 29 грудня.

111. Про затвердження базових нормативів плати за користування надрами для видобування корисних копалин і Порядку справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Постанова Кабінету Міністрів України від 12 вересня 1997 року № 1014 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 194-198.

112. Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування золоторудної (золото-поліметалічної) сировини. Постанова Кабінету Міністрів України від 11 липня 2001 р. № 822 / В зб. систематизованого законодавства „Основи податкового законодавства”. – Бухгалтерія. – 2002. – № 38/1-2. – с. 217 – 219

113. Про затвердження диференційованих нормативів плати за користування надрами для видобування мінеральних підземних вод. Постанова Кабінету Міністрів України від 7 березня 2000 року № 456 / В зб. «Податкова система. Хрестоматія». Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ». – 2006. – Вип. 1. – С. 199-200.

114. Про затвердження нормативів збору за спеціальне використання водних ресурсів та збору за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту. Постанова Кабінету Міністрів України від 18 травня 1999 року № 836 в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 4 липня 2005 року № 541 // В кн. Податкова система.

Хрестоматія. Збірник систематизованого законодавства. К.: «Бліц-Інформ», 2006. – Вип. 1. – С. 208-210.

115. Про затвердження переліку послуг, що належать до побутових і підлягають патентуванню. Постанова Кабінету Міністрів України від 27 квітня 1998 року № 576 // Урядовий кур'єр. – 1998. – 5 травня.

116. Про ставки щомісячних зборів за використання радіочастотного ресурсу України. Постанова Кабінету Міністрів України від 31 січня 2001 року № 77 // Офіційний вісник України. – 2001. – № 5. – ст. 183.

117. Райнин И.Л. Современные проблемы развития малого и среднего бизнеса в Украине // Бизнес-информ. – 2004. – № 5-6. – С.12-16.

118. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – Кн. 5. – М.: Соцэкгиз, 1992. – 782 с.

119. Соколов А.А. Теория налогов. – М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. – 506 с.

120. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Пресс, 2004. – 454 с.

121. Соколовська А. Податкові пільги в Україні: Міфи та реальність // Вісник НБУ. – 2005. – № 9. – С.7-11.

122. Соловьев И.Н. Как избежать ошибок при налоговом планировании. Налоговые санкции. – М.: Налоговый вестник, 2002. – 208 с.

123. Суторміна В.М. та ін. Держава – податки – бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): Монографія / В.М.Суторміна, В.М.Федосов, В.Л.Андрущенко. – К.: Либідь, 1992. – 328с.

124. Федосов В. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями: Монографія / В. Федосов, В. Опарін, С. Львовичкін. — К.: КНЕУ, 2002. — 378 с.

125. Экономика и право: Энциклопедический словарь Габлера: Пер. с нем./Под общ. Ред. А.П. Горкина, Н.Л. Тумановой, Н.Н. Шаповаловой и др. – М.: Большая российская энциклопедия, 1998. – 432 с.

126. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 576 с.

ЗМІСТ

Вступ	3
Тема I. Сутність і види податків	
1.1. Призначення, передумови виникнення та розвитку податків	4
1.2. Податки як соціально-економічна категорія	5
1.3. Функції податків, їх природа	7
1.4. Елементи податку, їх характеристика	9
1.5. Види податків і податкових платежів та їх класифікація	11
1.6. Місце прямих і непрямих податків в податковій системі, їх переваги і недоліки	15
Тема II. Податкова політика і податкова система	
2.1. Сутність податкової політики та напрямки її проведення	17
2.2. Критерії формування податкової політики в правовій державі	20
2.3. Поняття податкової системи і вимоги до неї	22
2.4. Наукові основи побудови податкової системи	24
2.5. Система оподаткування та принципи її побудови	26
Тема III. Організація діяльності державної податкової служби і податкової роботи	
3.1. Основи організації податкової роботи, її основні елементи	29
3.2. Правове забезпечення податкової роботи	30
3.3. Структура податкової служби і її функції	31
3.4. Податкова міліція: обов'язки, права, функції	34
Тема IV. Податок на додану вартість	
4.1. Сутність та фіскальна роль податку на додану вартість як форми універсального акцизу	37
4.2. Платники та ставки податку на додану вартість	38
4.3. Визначення податкової бази щодо ПДВ	41
4.4. Пільги по податку на додану вартість	44
4.5. Порядок обчислення і сплати податку	46

Тема V. Акцизний збір

5.1. Акцизний збір як форма специфічних акцизів	57
5.2. Елементи справляння акцизного збору	59
5.3. Механізм обчислення акцизного збору	60
5.4. Порядок та терміни сплати акцизного збору	62

Тема VI. Мито як фіскальний інструмент та засіб митного регулювання

6.1. Основи митної справи в Україні	66
6.2. Види мита та їх характеристика	67
6.3. Елементи нарахування та сплати мита.....	68
6.4. Порядок справляння мита та перерахування в бю- джет	70

Тема VII. Податок на прибуток підприємств

7.1. Сутність та форми прибуткового оподаткування юридичних осіб	72
7.2. Платники і ставки податку на прибуток. Об'єкт опо- даткування	73
7.3. Валові доходи та їх коригування	75
7.4. Зміст, склад і структура валових витрат	79
7.5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування ...	82
7.6. Механізм розрахунку та порядок сплати податку на прибуток	86
7.7. Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого виду	89

Тема VIII. Податок з доходів фізичних осіб

8.1. Основи прибуткового оподаткування громадян в Україні	105
8.2. Порядок формування загального оподаткованого доходу	108
8.3. Податкові соціальні пільги та порядок їх засто- сування	111
8.4. Сутність та порядок застосування податкового кредиту	114
8.5. Порядок нарахування, утримання та сплати (пере-	

рахування) податку з доходів фізичних осіб до бюджету..	117
8.6. Особливості нарахування та сплати окремих видів доходів	119

Тема IX. Альтернативні системи оподаткування

9.1. Фіксований сільськогосподарський податок	132
9.2. Єдиний податок: нормативна база та основні характеристики	135
9.3. Фіксований податок	142

Тема X. Плата за ресурси та послуги

10.1. Плата за землю	147
10.2. Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету	152
10.3. Збори за спеціальне використання природних ресурсів	155
10.3.1. Плата за користування надрами	156
10.3.2. Збори за використання водних ресурсів	157
10.3.3. Збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду	161
10.4. Збір за використання радіочастотного ресурсу України	164
10.5. Збір за забруднення навколишнього природного середовища	166
10.6. Рентні платежі	169
10.7. Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію	170
10.8. Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	172
10.9. Державне мито	173
10.10. Плата за патенти	178
10.11. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	186

Тема XI. Інші загальнодержавні податки і збори

11.1 Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	188
11.2 Податок на промисел	192
11.3. Збір за розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	194
11.4. Збір на проведення гастрольних заходів	195
11.5. Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	196

Тема XII. Місцеві податки та збори

12.1. Основи місцевого оподаткування	200
12.2. Комунальний податок	201
12.3. Податок з реклами: організація нарахування та сплати	203

Тема XIII. Ухилення від оподаткування та відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства

13.1. Зміст та основні характеристики ухилення від оподаткування	207
13.2. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства	210

Методичні рекомендації до розв'язку задач	213
Список рекомендованої літератури	219

Навчально-методичне видання

Крисоватий А.І., Десятнюк О.М.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА

Навчально-методичний посібник

Літературний редактор Наталія Гавришко
Технічний редактор Леся Клочак

Формат 60x84/16. Папір офсетний.
Друк офсетний. Обл.-вид арк. 14,5. Ум. др. арк. 13,48.
Гарнітура Journal C. Наклад 300 прим Зам. 372.

Книжково-журнальне видавництво "Воля"
46008, м. Тернопіль, вул. Живова, 11.
Тел. (0352) 25-07-54, 25-47-29.
Свідоцтво DK №1542 від 24.10.2003 р.