

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

## **ПОДАТКОВА СИСТЕМА**

**Методичні вказівки до самостійної роботи  
для студентів освітньо-кваліфікаційного рівня «бакалавр»  
напряму підготовки 6.030508 – “Фінанси і кредит”,  
всіх форм навчання**

Обговорено і рекомендовано  
на засіданні кафедри фінансів  
Протокол № 7 від 16.12.2011р.

**ЧЕРНІГІВ ЧДТУ 2012**

Податкова система. Методичні вказівки до самостійної роботи для студентів освітньо-кваліфікаційного рівня «бакалавр» напряму підготовки 6.030508 – “Фінанси і кредит”, всіх форм навчання. / Укл. Кравчук Г.В., Лисенко І.В. – Чернігів: ЧДТУ, 2012. – 107 с.

Укладачі: Кравчук Ганна Вікторівна, доктор економічних наук, професор  
Лисенко Ірина Володимирівна, асистент

Відповідальний за випуск: Ільчук Валерій Петрович, завідувач кафедри фінансів, доктор економічних наук, професор

Рецензент: Ільчук В.П., доктор економічних наук, професор кафедри фінансів Чернігівського державного технологічного університету

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	5
<b>1 СУТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКІВ</b> .....	6
1.1 Розвиток теорії податків та формування їх сутності.....	6
1.2 Функції податків та дискусійність даного питання.....	11
1.3 Класифікація податків.....	12
Питання для самоперевірки.....	14
<b>2 ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ</b> .....	15
2.1 Поняття податкової системи і вимоги до неї.....	15
2.2 Податкова політика: поняття податкової політики та її напрямки.....	17
2.3 Основні принципи податкової політики.....	19
2.4 Склад і структура податкової системи України.....	21
Питання для самоперевірки.....	23
<b>3 ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ І ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ</b> .....	24
3.1 Історія формування податкової служби в Україні.....	24
3.2 Повноваження органів державної податкової служби.....	25
3.3 Облік платників як один з головних елементів податкової роботи.....	28
Питання для самоперевірки.....	31
<b>4 ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ</b> .....	32
4.1 Сутність податку на додану вартість, його зародження і розвиток.....	32
4.2 Платники і ставки податку на додану вартість.....	37
4.3 Поняття бази оподаткування по податку на додану вартість... ..	40
4.4 Пільги по податку на додану вартість. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету.....	41
Питання для самоперевірки.....	45
<b>5 АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК</b> .....	45
5.1 Акцизний податок та історія його введення в Україні.....	46
5.2 Платники акцизного податку та види ставок.....	47
5.3 Порядок визначення оподаткованого обороту та суми акцизного податку для вітчизняних та імпортованих товарів, щодо яких застосовуються процентні ставки.....	49
5.4 Акцизні марки: порядок їх отримання вітчизняними виробниками та імпортерами і використання.....	51
5.5 Пільги по акцизному податку та строки сплати та подання розрахунків до податкових органів.....	52

Питання для самоперевірки.....	54
<b>6 МИТО.....</b>	<b>55</b>
6.1 Мито в системі непрямих податків.....	55
6.2 Митна політика та її цілі.....	55
6.3 Порядок визначення митної вартості.....	58
Питання для самоперевірки.....	67
<b>7 ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....</b>	<b>68</b>
7.1 Платники і ставки податку на прибуток.....	68
7.2 Порядок визначення податку на прибуток.....	71
7.3 Особливості оподаткування деяких видів операцій, товарів і платників.....	74
7.4 Визначення амортизації та перелік витрат, які підлягають і які не підлягають амортизації.....	76
7.5 Пільги по податку на прибуток.....	79
Питання для самоперевірки.....	80
<b>8 ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ.....</b>	<b>81</b>
8.1 Сутність та передумови виникнення податку з доходів фізичних осіб.....	81
8.2 Порядок визначення платників податку та об'єкту оподаткування.....	83
8.3 Пільги по прибутковому податку з громадян.....	89
8.4 Особливості оподаткування деяких операцій фізичних осіб...	91
Питання для самоперевірки.....	94
<b>9 ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ.....</b>	<b>95</b>
9.1 Плата за землю: загальна характеристика, переваги і недоліки.....	95
9.2 Диференціація ставок залежно від призначення земельних ділянок, їх місцезнаходження і якісних характеристик.....	96
9.3 Звільнення від сплати земельного податку. Строки сплати.....	97
Питання для самоперевірки.....	99
<b>10 ПОДАТКИ, ЩО НАДХОДЯТЬ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....</b>	<b>100</b>
10.1 Склад місцевих податків і зборів.....	100
10.2 Єдиний податок та механізм його справляння. Ставки податку. Порядок і строки сплати податку.....	101
10.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів.....	102
10.4 Туристичний збір.....	105
Питання для самоперевірки.....	106
<b>РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....</b>	<b>107</b>

## ВСТУП

Провідна роль у фінансовій системі будь-якої країни з метою формування доходів бюджету належить податкам. Податки – це невід’ємна частина ринкових відносин і одночасно один з найбільш ефективних інструментів непрямого державного регулювання соціально-економічних процесів. Сьогодні податкова система і податкова політика держави повинна бути спрямована на посилення правового захисту майнових інтересів суб’єктів економічних відносин, стимулювати ефективність виробництва, забезпечувати соціальну справедливість, сприяти підвищенню ділової активності підприємств.

Головною метою викладання дисципліни «Податкова система» є формування у студентів системи знань та цілісного уявлення про податкову систему країни, розглянути теоретичні основи побудови податкової системи України, її особливості, на основі податкового законодавства, засвоєння принципів взаємодії її складових частин.

В умовах ринкової трансформації економіки зростає роль податків не лише як доходів бюджету, а й як механізму регулювання економіки. У зв’язку з цим формування сучасного фахівця з економіки неможливе без глибокого засвоєння ним сучасних технологій оподаткування, що застосовуються в Україні.

Метою викладання дисципліни є формування базових знань з податкової системи та навичок проведення податкових розрахунків на підприємстві.

Завдання вивчення дисципліни – сформувати розуміння теоретичних концепцій оподаткування та практичних навичок щодо розрахунку податкових зобов’язань з метою їх використання для прийняття рішень у галузі як державних фінансів так і у фінансово-господарській діяльності підприємств, а також:

- засвоєння теоретичних основ здійснення податкової політики в державі;
- розуміння засад устрою податкової системи в Україні;
- формування теоретичних і практичних знань щодо методів розрахунку податкових відрахувань, що здійснюють підприємства;
- оволодіння методикою визначення бази оподаткування за основними видами податків, які існують в Україні;
- формування знань з питань організації податкової служби та податкової роботи.

Предметом курсу є основні закономірності, принципи та засади функціонування податкової системи в умовах ринку.

Після вивчення курсу "Податкова система" студент повинен знати: сутність основних сучасних течій у галузі податків та оподаткування; зміст, основні принципи та засади функціонування податкових систем, а також опанувати теоретичні і практичні знання з існуючої в Україні системи оподаткування та контролю з боку податкових органів за суб’єктами господарювання, а саме: визначення економічної сутності та теоретичних засад оподаткування, видів податків та особливості їх функціонування в податковій системі з урахуванням економічної специфіки в державі тощо.

# 1 СУТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКІВ

1.1 Розвиток теорії податків та формування їх сутності

1.2 Функції податків та дискусійність даного питання

1.3 Класифікація податків

## 1.1 Розвиток теорії податків та формування їх сутності

Податки існують у людському суспільстві майже 1000 років.

Первісно податки називались "anxibia" (допомога) і мали тимчасовий характер. Вважалося, що податки суперечать недоторканності приватної власності, і їх введення допускалося лише в надзвичайних випадках як екстраординарне джерело державних доходів. Відомий політичний діяч Б. Франклін (1706-1790) сказав, що "платити податки і вмерти повинен кожен".

Характеристику податку слід розглядати в таких аспектах:

- за економічною сутністю;
- за формою прояву;
- з організаційно-правової сторони .

Економічна сутність податків виявляється в грошових відносинах, які складаються у держави з юридичними і фізичними особами з приводу примусового вилучення частини створеної вартості і формування фонду фінансових ресурсів держави. Процес примусового відчуження частки доходів юридичних осіб і громадян на загальносуспільні потреби характеризує односторонній рух вартості (від платника податку до держави) без еквівалентного обміну.

Матеріальною основою податків є реальна сума грошових коштів, що мобілізуються державою.

З організаційно-правової сторони податок - це обов'язковий платіж, який надходить у бюджетний фонд у визначених законом розмірах і встановлені строки.

Теорія оподаткування почала формуватись в останню третину XVIII ст.

Вперше науково обґрунтовану характеристику податків дали представники англійської класичної політекономії Адам Сміт та Давид Рікардо. А. Сміта часто називають фундатором наукової теорії податків. Він одним із перших у своїй праці "Багатство націй" (1776 р.) чітко сформулював основні принципи оподаткування. Суть цих принципів полягає у такому:

1. Піддані держави мусять брати участь у її підтримці відповідно до своєї платіжної спроможності, тобто пропорційно доходу, яким вони користуються під заступництвом держави.

2. Податок, який кожний платник платить, має бути чітко визначеним, а не довільним.

3. Податки повинні стягуватись у найвигідніший час і найвигіднішим способом для особи, що його сплачує.

4. Кожний податок має бути так побудований, щоб він брав із кишень населення якомога менше понад те, що він приносить до скарбниці держави.

Д. Рікардо, як і А. Сміт, доводив необхідність звільнення капіталу від оподаткування і виступав проти непрямих податків як таких, що збільшують витрати виробництва, зменшують прибуток і скорочують споживання.

А. Вагнер один із перших прийшов до суто фіскального призначення податків та додає і регулятивну спрямованість цих платежів, заявивши, що податки стягуються державою частково для покриття державних видатків, частково - для змін у розподіленні суспільного продукту.

У першій половині ХІХ ст. послідовник А.Сміта швейцарський економіст Ж.Сімонд де Сімонді (1773-1842) формулює теорію податку як плату за "насолюди": суспільний порядок, правосуддя, захист власності, охорона здоров'я, освіта, охорона території, зовнішня безпека. Отже, у Ж.Сімонді в обґрунтування податку покладена теорія обміну між державою та фізичною або юридичною особою.

Досить детально розробив "податкову теорію послуг" англійський вчений Джон Стюарт Мілль (1806-1873), згідно з якою кожна людина повинна віддати державі частину свого доходу за отримувану від неї підтримку, сплачуючи податки, громадяни натомість отримують від держави безплатні блага та послуги, відбувається пов'язання податків з державними витратами.

Джон Мейнард Кейнс (1883-1946) розробив принципово нову теорію податків, спрямовану на державне регулювання економіки за умов ринкових відносин. Податки він розглядає як "вбудовані механізми гнучкості", що амортизують кризові явища і рівномірно розподіляють податковий тягар залежно від доходів. Ідеї Дж. Кейнса дали початок новим методам теоретичного дослідження, що вписувались у концепцію "ефективного попиту".

Теорії неокласиків стали основою податкової політики США та Великобританії, а потім і більшості країн із розвинутою ринковою економікою. Головний аргумент неокласичної школи стосовно податкової сфери - податки на прибуток підривають можливості нагромадження заощаджень та інвестицій, тобто негативно впливають на економічне зростання.

А. Лаффер обґрунтував пряму залежність між прогресивністю оподаткування, доходами бюджету й оподаткованою частиною національного виробництва. Податкові реформи у США наприкінці 70-х і протягом 80-х років були здійснені на основі його концепції. Графік, складений А. Лаффером ("Крива Лаффера"), показує, що підвищення податків до певного рівня сприяє зростанню доходів бюджету, оскільки воно не підриває стимулів до економічної діяльності та інвестиційної активності приватного сектору. За цією межею починається так звана заборонна зона шкали оподаткування. Податки, що стягуються на основі високих ставок цієї шкали, пригнічують підприємницьку ініціативу, призводять до скорочення нагромадження та інвестицій, знижується випуск продукції і, як наслідок, звужується податкова база. Звідси висновок - шкала податкових ставок має бути розроблена у такий спосіб, щоб не підривати податкової бази. На думку А. Лаффера, зниження податкових ставок може сприяти ліквідації бюджетного дефіциту, зменшенню державного боргу.

Французький економіст початку XIX ст. Ж.Б.Сей усі податки розглядав як неминуче зло.

Російський економіст М.І.Тургенєв вважав податки жертвою на загальну користь. Ідея примусового характеру податку, встановленого державою без будь-якої залежності від волі платника, набула подальшого розвитку в теорії колективних потреб.

У радянській Росії 20-х років такі представники фінансової науки, як А.А.Буковецький, А.Соколов, П.В.Мікеладзе, дотримувалися теорії колективних потреб. Цю теорію як основу визначення податку західна економічна наука використовує і наприкінці XX ст., внівши відповідні корективи.

К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю визначають "Податок - примусова виплата урядові домогосподарством або фірмою грошей (або передання товарів і послуг), в обмін на які домогосподарство або фірма безпосередньо не отримують товарів або послуг, причому така виплата не є штрафом, накладеним судом за незаконні дії".

Сучасні вчені української фінансової школи Андрущенко В.Л., Василик О.Д., Суторміна В.М., Федосов В.М. та інші, стверджують, що податки є обов'язковими платежами юридичних і фізичних осіб, які запроваджуються для утримання державних структур та фінансового забезпечення виконання ними функцій держави. Податок - це плата суспільства за виконання державою її функцій, це відрахування частини вартості валового національного продукту (ВНП) на загальносуспільні потреби, без задоволення яких суспільство існувати не може .

У сучасній фінансовій науці та податковому законодавстві використовується три основних терміни, якими позначаються платежі державі - плата, відрахування, податок.

Плата передбачає певну еквівалентність відносин платника з державою. Прикладами плати є державне мито, збори за спеціальне використання природних ресурсів, за забруднення навколишнього середовища, рентні платежі, плата за торговельний патент на деякі різновиди підприємницької діяльності.

Відрахування передбачає цільове призначення платежів. Воно може бути або частковим, тобто встановленим згідно з економічним змістом платежів, або повним, коли використання коштів у повному обсязі здійснюється лише за цільовим призначенням ( часткове цільове призначення має збір за геологорозвідувальні роботи, оскільки вноситься до держбюджету і в загальній сумі бюджетних доходів його цільове призначення втрачається).

Податки - це сукупність фінансових відносин, що складаються в процесі перерозподілу ВВП з метою створення централізованого державного фонду для фінансування суспільних функцій.

До основних термінів сучасної системи оподаткування в Україні відповідно до прийнятого Податкового кодексу відносяться:

1. Податок – обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.



2. Збір (плата, внесок) – обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

3. Суб'єкт, або платник податків, зборів та обов'язкових платежів – це особи, на яких Конституцією України та податковим законодавством покладено обов'язки:

- а) сплачувати податки, збори та обов'язкові платежі;
- б) нараховувати, утримувати та перераховувати податки, збори та обов'язкові платежі до бюджетів і до державних цільових фондів.

Платник податків може визнаватись суб'єктом оподаткування одним або декількома податками, зборами та обов'язковими платежами в залежності від діяльності, яку він провадить, володіння майном або інших обставин, у разі наявності яких виникають податкові зобов'язання.

Суб'єктом оподаткування може визнаватись й особа, на яку відповідно до податкового законодавства України покладено обов'язки щодо нарахування податків, зборів та обов'язкових платежів, утримання їх з платника та перерахування до бюджету.

Суб'єктами оподаткування або платниками податків, зборів та обов'язкових платежів є юридичні або фізичні особи, міжнародні об'єднання та організації, які відповідно до чинного податкового законодавства безпосередньо зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податки, збори та інші обов'язкові платежі.

Податкове законодавство завжди розпочинається з визначення суб'єктів оподаткування або платників податків, зборів та обов'язкових платежів, оскільки необхідно чітко знати, хто повинен платити той чи інший вид платежу до бюджету чи до державного цільового фонду та хто несе перед державою відповідальність за несплату або несвоєчасну сплату цього платежу.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

4. Об'єкт оподаткування – юридично обумовлений факт або подія, після настання яких у суб'єкта виникає обов'язок сплатити податок; з економічної точки зору об'єктом оподаткування можуть виступати доход, прибуток, майно, грошовий капітал або розмір споживання.

Кожен податок, збір та обов'язковий платіж має самостійний об'єкт оподаткування, який визначається чинним податковим законодавством. Об'єкт оподаткування повинен бути стабільним, чітко визначеним, мати безпосереднє відношення до платника податку.

5. Предмет оподаткування – фізична, якісна характеристика об'єкту, яка виступає еквівалентом об'єкту з метою оподаткування.

6. Одиниця оподаткування – це одиниця виміру (фізичного чи грошового) об'єкта оподаткування. Фізичний вимір досить точно відображає об'єкт оподаткування.

7. Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

За побудовою ставки бувають:

– специфічні – ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування;

– адвалерні – ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

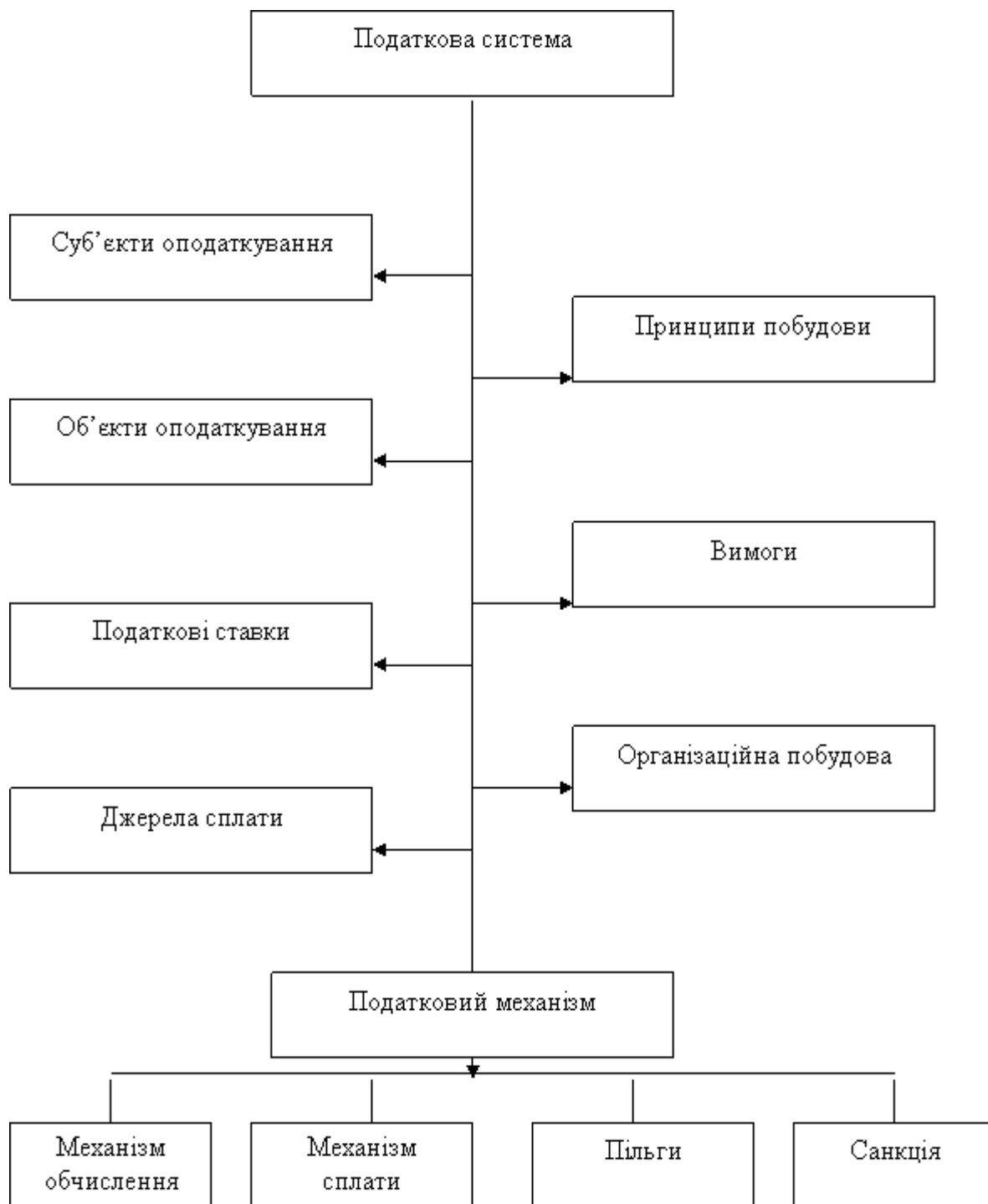


Рисунок 1.1 – Механізм функціонування податкової системи України

За видами встановлення:

- базова – визначена ставка для окремого податку;
- гранична – визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком.

Система оподаткування - це нормативно визначені платники податків, їхні обов'язки та права, об'єкти оподаткування, види податків; зборів і платежів, а також порядок їх стягнення.

Система оподаткування характеризується її елементами - суб'єкт, об'єкт оподаткування, податкова ставка, джерело сплати.

Суб'єкти оподаткування - це платники (фізичні чи юридичні особи), які безпосередньо сплачують податки.

Об'єкт оподаткування - це доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб, інші об'єкти, визначені законодавством про оподаткування.

Податкова ставка - розмір податку з одиниці об'єкта оподаткування.

Джерело сплати - дохід (заробітна плата, прибуток тощо), із якого сплачується податок; собівартість; частина виручки від реалізації продукції.

## **1.2 Функції податків та дискусійність даного питання**

Поєднання в єдиній системі оподаткування різноманітних за об'єктами оподаткування й методами обчислення податків дозволяє державі реалізувати на практиці основні функції податків: фіскальну, регулюючу, розподільчу, стимулюючу, контрольну.

Фіскальна функція - є найважливішою, оскільки згідно з цією функцією податки виконують своє головне призначення - наповнення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства. Основна ознака цієї функції - її стабільність, що дозволяє формувати надходження податків до бюджету на постійній, стабільній засаді.

Регулююча функція виявляється в наданні пільг з оподаткування окремим галузям та виробникам, враховуючи їх перспективи, діяльність, рівень прибутковості та інше.

Розподільча функція - своєрідне відображення фіскальної функції - наповнити скарбницю держави, щоб потім розподілити одержані кошти. Ця функція дуже щільно переплітається з регулюючою; наприклад, через непрямі податки створюються умови для перерозподілу коштів одних платників іншим (акцизи).

Стимулююча функція створює орієнтири для розвитку або згорання виробництва, діяльності. Як і регулююча, ця функція може бути пов'язана із застосуванням пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням бази оподаткування.

Контрольна функція забезпечує нагляд та контроль за своєчасністю, повнотою сплати податків платниками в Україні.

### 1.3 Класифікація податків

За методами обчислення податки можна поділити таким чином:

1. Кадастровий (від слова кадастр - таблиця, довідник) коли об'єкти оподаткування розділені на групи за певною ознакою. Перелік цих груп і їх ознаки заносяться у відповідні довідники. Для кожної групи встановлена індивідуальна ставка податку. Такий метод характеризується тим, що розмір податку не залежить від прибутковості об'єкта. Прикладом такого податку є податок з власників транспортних засобів. Він утримується за встановленою ставкою в залежності від об'єму двигуна транспортного засобу і не залежить від того, використовується транспортний засіб чи простоює.

2. На підставі декларації. Декларація - документ, в якому платники податку наводять розрахунок доходу і податок із нього. Характерною рисою цього методу є те, що сплата податку відбувається після отримання доходу особою, яка цей дохід отримує. Наприклад, податок на прибуток підприємств.

3. З джерела виплати доходу, що зменшується на суму податку. Наприклад, прибутковий податок з громадян, який сплачується підприємством або організацією, де працює фізична особа. До виплати заробітної плати з неї утримується прибутковий податок і перераховується до бюджету, решта сплачується робітнику.

Кожний вид податків має свої специфічні риси та функціональне призначення і посідає окреме місце в податковій системі. Роль того чи іншого податку характеризується його приналежністю до певної групи у відповідності з існуючою класифікацією податків.

Класифікація податків проводиться за кількома ознаками (схема 2): за формою оподаткування, за економічним змістом об'єкта оподаткування, залежно від рівня державних структур, які їх устанавлюють.

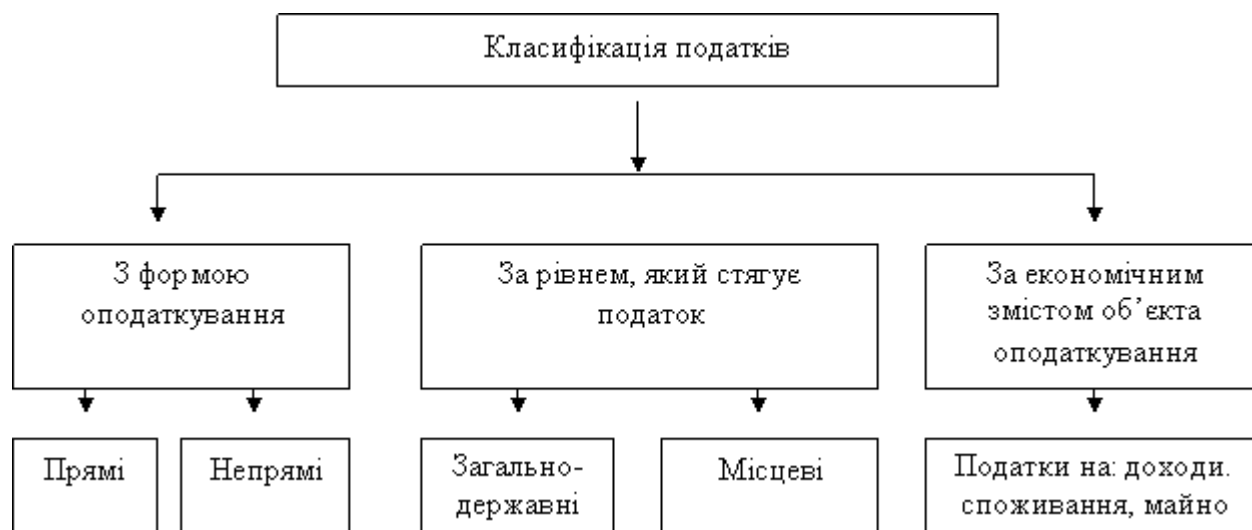


Рисунок 1.2 – Класифікація податків за напрямками справляння

За формою оподаткування податки поділяються на дві групи: прямі і непрямі.

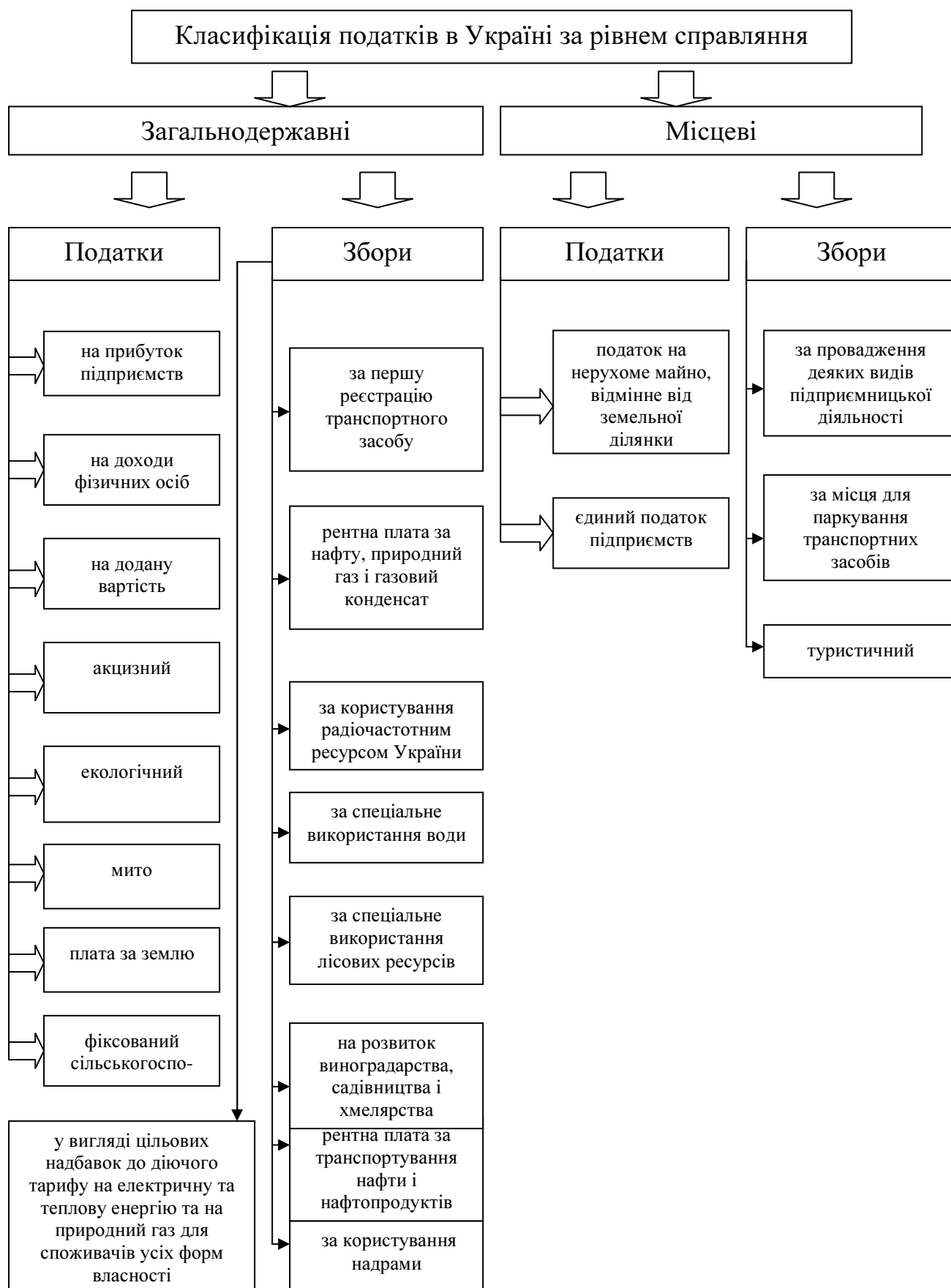


Рисунок 1.3 – Класифікація податків за рівнем справляння

Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників і сплачуються за рахунок їхніх доходів, а сума податку безпосередньо залежить від розмірів об'єкта оподаткування.

Непрямі податки встановлюються в цінах товарів та послуг і сплачуються за рахунок цінової надбавки, а їх, розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів.

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на три групи: податки на доходи, споживання й майно.

Податки на доходи стягуються з доходів фізичних та юридичних осіб. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, прибуток або валовий дохід підприємств.

Податки на споживання сплачуються не при отриманні доходів, а при їх використанні. Вони справляються у формі непрямих податків.

Податки на майно встановлюються щодо рухомого чи нерухомого майна.

Залежно від рівня державних структур, які встановлюють податки, вони поділяються на загальнодержавні та місцеві.

Загальнодержавні податки установлюють вищі органи влади, їх стягнення є обов'язковим на всій території країни незалежно від того, до якого бюджету (центрального чи місцевого) вони зараховуються.

#### Питання для самоперевірки

1. Історичні та економічні передумови виникнення податків.
2. Вплив податків на соціально-економічне становище в державі.
3. Види податкових ставок.
4. Основні складові системи оподаткування.
5. Класифікація податків за рівнями справляння.
6. Проблеми розподілу податків на загальнодержавні та місцеві.
7. Особливості визначення та розрахунку прямих і непрямих податків.
8. Охарактеризувати проблеми дії податкового механізму.
9. Визначити сутність подаку як економічної категорії.
10. Проаналізувати за даними бюджету будь-якого рівня вплив податків на його формування.
11. Визначити співвідношення у бюджеті будь-якого рівня між податковими надходженнями місцевих податків та загальнодержавних. Зробити відповідні висновки.
12. Проаналізувати податків надходження до бюджету м. Чернігова за останні роки та зробити відповідні рішення.

## 2 ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВИ

2.1 Поняття податкової системи і вимоги до неї

2.2 Податкова політика: поняття податкової політики та її напрямки

2.3 Основні принципи податкової політики

2.4 Склад і структура податкової системи України

### 2.1 Поняття податкової системи і вимоги до неї

Податкова система – це сукупність загальнодержавних і місцевих податків, зборів та інших обов'язкових платежів, до бюджетів усіх рівнів, форм і методів їх установа, зміни, скасування, обчислення, сплати та стягнення, а також забезпечення відповідальності за вчинення правопорушень у сфері оподаткування, організація роботи по податковому контролю.

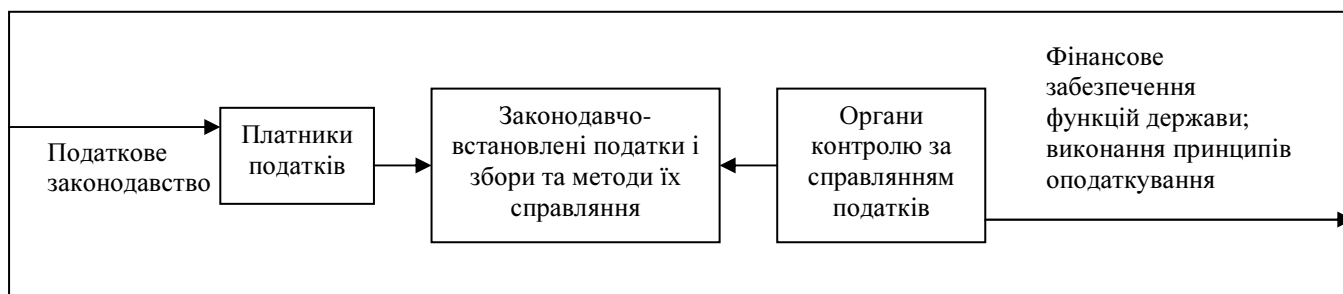


Рисунок 2.1 – Виконання принципів оподаткування

Принципи побудови системи оподаткування:

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

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

- обов'язковість - впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

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

- рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);

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



Рисунок 2.2 – Принципи побудови системи оподаткування



- стабільність - забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;
- економічну обґрунтованість - установлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;
- рівномірність сплати - встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;
- компетенція - встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх, платникам здійснюються відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами;
- єдиний підхід - забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку й збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг.

## **2.2 Податкова політика: поняття податкової політики та її напрямки**

Податкова політика – це діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави.

Успішне проведення податкової політики можливе за умови поєднання таких критеріїв:

- фіскальної достатності - провадячи податкову політику, треба забезпечити такий обсяг податкових надходжень, який є оптимально бажаним згідно з вимогами проголошеної економічної доктрини.
- економічної ефективності
- соціальної справедливості
- стабільності
- гнучкості.

Зміни податкової системи, проведення яких передбачається під час здійснення податкової реформи в Україні, повинні мати напрямки, що відповідають меті реформування податкової системи України, зокрема:

1. Побудова стабільної, зрозумілої та прозорої податкової системи, встановлення правових механізмів взаємодії всіх її елементів у рамках єдиного податкового простору.

Після закінчення терміну мораторію нормативно-правові акти, які регулюють податкові правовідносини, приймаються не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року, та набирають чинності не раніше,

ніж з початку нового бюджетного року.

Що стосується дії податкового законодавства у часі, то буде встановлено, що акти податкового законодавства не можуть мати зворотної дії у часі, крім випадків, коли такі акти скасовують податки, зменшують розміри податкових ставок, скасовують чи пом'якшують відповідальність за правопорушення в сфері оподаткування.

Зрозумілість норм та положень податкового законодавства України – це необхідна передумова його життєздатності та прийняття до застосування всіма суб'єктами відносин, що виникають в процесі оподаткування. Положення законодавчих актів, які регулюють питання оподаткування, повинні викладатися із використанням загальноприйнятої та широковживаної лексики.

Спрощення податкової системи досягається зменшенням загальної кількості податків і зборів, зокрема шляхом об'єднання тих податків і зборів одного рівня, які мають однакову податкову базу, а також скасуванням неефективних та безпідставних податків з незначними частками в бюджетних доходах. Для спрощення процесу обліку та нарахування податків (зборів) і зменшення витрат на контроль за їх сплатою, для основних податків і зборів встановлюються однакові податкові та звітні періоди.

## 2. Формування єдиної податкової правової бази.

Єдність податкової системи та законодавчої бази оподаткування забезпечується повним охопленням всіх питань з оподаткування в одному законодавчому акті, яким встановлюється вичерпний перелік податків та зборів, що справляються на загальнодержавному і місцевому рівнях, та визначаються конкретні ставки загальнодержавних та граничні ставки місцевих податків і зборів. Таким законодавчим актом прямої дії повинен стати Податковий кодекс України. Право на встановлення загальнодержавних і місцевих податків і зборів необхідно закріпити за одним органом законодавчої влади – Верховною Радою України.

3. Створення раціональної податкової системи, яка забезпечить збалансованість загальнодержавних і приватних інтересів, буде сприяти розвитку підприємництва та нарощуванню національного багатства України.

Проблема наповнення доходної частини бюджету не повинна прямо відбиватися на рівні податкового навантаження. Зростання обсягів податкових надходжень повинно забезпечуватись за рахунок прискорення оборотності капіталу та підвищення ділової активності суб'єктів господарювання. Сприяти цьому необхідно шляхом реалізації регулюючої функції податків. Під час побудови податкової системи передбачається раціональне співвідношення прямих та непрямих податків, кожний з яких має свої вади та позитивні риси. Непрямі податки впливають на рівень цін, підвищуючи їх, але механізм їх стягнення є відносно простим і забезпечує стабільні надходження в бюджет. Прямі ж податки враховують рівень доходів, впливають на обсяги споживання і таким чином виконують регулюючу роль.

4. Встановлення рівних умов оподаткування для всіх категорій платників податків та скасування безпідставних пільг з оподаткування.

Положення податкового законодавства повинні однаково поширюватись

на всі категорії платників податків незалежно від їх приналежності до тієї чи іншої галузі промисловості або сфери діяльності. Стимулювання підприємницької діяльності шляхом застосування податкових пільг та надання їх певним категоріям, окремим підприємствам чи фінансовим групам поза системи загальнодержавних пріоритетів недоцільне і сприяє розвитку тіньової економіки та створює основи для корупції. Тому одним із завдань реформування податкової системи є скасування безпідставних та не виправданих пільг з оподаткування.

5. Забезпечення гарантій соціального захисту щодо малозабезпечених верств населення.

Доходи, які не перевищують рівня межі малозабезпеченості, не повинні оподатковуватись, адже вони є незначними, і витрати на їх адміністрування перевищують бюджетні надходження від їх оподаткування. Тому необхідною передумовою запровадження дійового механізму оподаткування доходів фізичних осіб вважається підвищення рівня неоподаткованого мінімуму до офіційної межі малозабезпеченості, яка встановлюється Верховною Радою України.

### **2.3 Основні принципи податкової політики**

Податкова політика повинна забезпечити вирішення двоєдиного завдання. З одного боку – це встановлення оптимальних податків, які не стримуватимуть розвиток підприємництва, а з іншого – забезпечити надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних потреб.

Тому основне завдання держави і її органів полягає в тому, щоб створити настроюваний податковий механізм впливу на господарську поведінку юридичних і фізичних осіб.

У широкому плані податкова політика охоплює питання формування державних доходів за рахунок постійних джерел (податків) і тимчасових (позик).

Проблему ідеальної фіскальної системи можна поставити широко: який із способів – податки чи позики більше відповідає вищим цілям розвитку суспільства, забезпечує оптимальний розподіл наявних і завжди обмежених ресурсів між приватним сектором і державою? Наукова думка й фінансова практика здавна шукають відповідь на питання: як податки і позики окремо або в поєднанні впливають на комбінацію соціально-економічних параметрів (особистий добробут, суспільне багатство, фінансовий стан державної скарбниці), якими є державно-фінансові й одночасно економічні, господарсько-майнові ефекти фіску?

У зв'язку з цим в арсенал фінансової науки введені поняття “податкові фінанси” (tax finance) та позичкові фінанси (debt finance). В принципі шляхом референдуму чи голосування за кандидатів з різними програмами виборці роблять альтернативний вибір між фінансами “податковими” і “ніякими” – в останньому разі фінансування потреби просто відхиляється.

Першим дослідником податкових і позичкових фінансів був Давід Рікардо. Він дійшов висновку, що ці дві форми фінансів еквівалентні стосовно впливу на характер і обсяг суспільного добробуту (“теорема еквівалентності Рікардо”). Іншими словами, в стосунках платників податків з державою податки та позики сприймаються приватними особами однаково.

В вітчизняній фінансовій літературі багато разів посилялися на протилежну думку Рікардо, що для блага людства треба позбутися державного боргу; що система позик більш спустошлива для національного капіталу, ніж система оподаткування того ж розміру. Зручні для політиків позичкові фінанси мають проте, очевидну тенденцію до марнотратства.

В умовах широкої демократії неминуче треба врахувати такий фактор як популярність, а податки ніде й ніколи не були популярними. В короткостроковому вимірі державний борг підтримує рівень оподаткування на достатньо необтяжливому рівні, щоб стимулювати розвиток підприємництва та прибуткового господарювання в будь-якій галузі. Зрештою дилема “податки-позики” не передбачає вибір “або-або”, вона вирішується як фіскальний тандем “і-і”.

Проблема полягає у визначенні суспільно необхідної та суспільно можливої межі оподаткування в конкретній соціально-економічній ситуації, в пошуках оптимальної для неї податкової системи.

Податкову політику, які діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків розглядають у широкому і вузькому планах. У вузькому плані вона охоплює діяльність держави тільки у сфері оподаткування – встановлення видів податків, платників, об’єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахування в бюджет.

1. Рівень податкової ставки повинен установлюватися з урахуванням можливостей платника податку, тобто рівня його доходів.

Оскільки можливості різних фізичних і юридичних осіб неоднакові, в ідеалі у них мають бути встановлені диференційовані податкові ставки. Це насамперед повинно стосуватися прибуткового і майнового оподаткування. При оподаткуванні доходів фізичних і юридичних осіб необхідно враховувати майновий стан податкоплатника. Цього принципу дотримуються далеко не завжди. Хоча ідея необхідності обкладення податками доходів і майна за прогресивними ставками заслуговує на увагу.

2. Оподаткування доходів має носити однократний характер. Багатократне обкладення доходу або капіталу неприпустиме.

Прикладом реалізації на практиці цього завдання є заміна податку з обороту податком на додану вартість. Тепер новостворений чистий продукт обкладається податком усього один раз аж до його реалізації.

В результаті кожна надбавка до ціни сировини, що виникає в міру її проходження по виробничому ланцюжку аж о кінцевого продукту, оподатковується лише один раз. В цьому одна з переваг ПДВ.

3. Сплата податків має носити обов’язковий характер. Податкова система не повинна залишати сумнівів у платника податків в неминучості платежу. Система штрафів, санкцій і громадська думка в країні повинні бути

сформовані таким чином, щоб несплата або невчасна сплата податків були ще менш вигідні платникам, ніж вчасне і чесне виконання зобов'язань перед бюджетом.

4. Система і процедура сплати податків повинні бути простими, зрозумілими і зручними для платників податків і податкової адміністрації.

5. Податкова система має бути гнучкою і такою, що швидко адаптується до мінливих економічних і суспільно-політичних потреб. Один з важливих аспектів цього положення – практика застосування різних пільг. Не можна “безоглядно” і “безсистемно” їх роздавати. В такій ситуації необхідно практикувати адресне податкове стимулювання різних галузей або регіонів.

6. Податкова система має забезпечувати перерозподіл створюваного валового внутрішнього продукту і бути ефективним інструментом державного регулювання економічної політики.

## 2.4 Склад і структура податкової системи України

Податкові органи слід розглядати як систему, що забезпечує контроль за надходженнями до бюджету податкових платежів та зборів, які визначаються чинним законодавством.

Отже, система податкових органів – це розгалужена мережа спеціалізованих структур до якої належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах.

Основним законодавчим документом, що регламентує діяльність податкових органів, є закон України “Про Державну податкову службу в Україні” від 04.12.90 р. №509-ХІІ, із змінами і доповненнями, в якому визначені функції податкової служби, принципи її роботи, права і обов'язки як працівників податкових органів, так і платників податків. Система органів державної податкової служби має трьохрівневу структуру (рис.2.3):

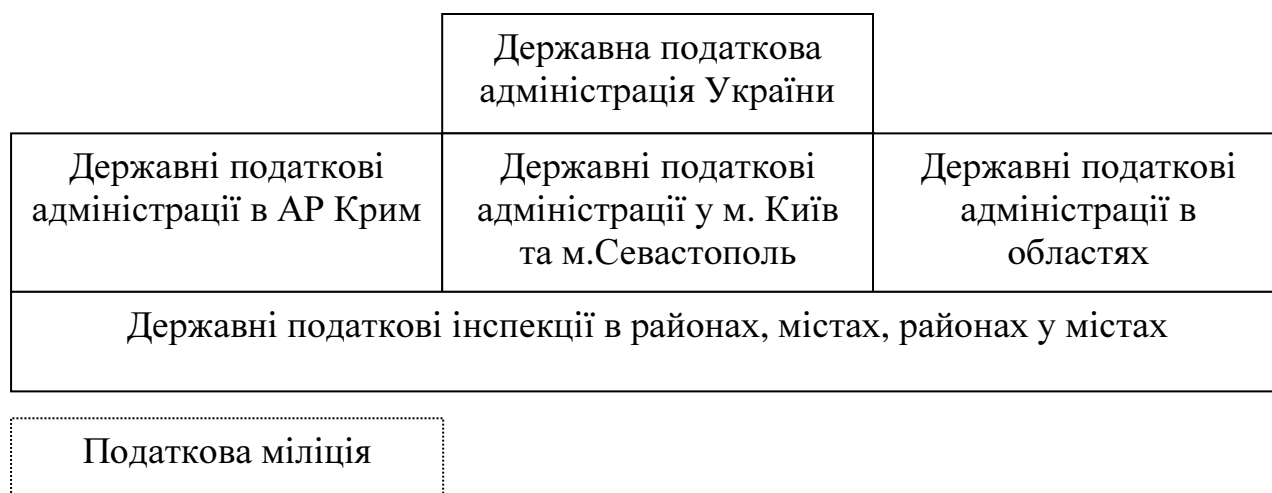


Рисунок 2.3 – Система органів державної податкової служби

- I рівень - Державна податкова адміністрація (ДПА) України;
- II рівень - державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- III рівень - державні податкові Інспекції (ДПІ) в районах, містах, районах у містах.

Систему податкових органів України зображено на рис. 2.4.

Обов'язками контролюючих органів чинним законодавством визначено наступне:

- дотримуватися Конституції України;
- забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі органи функцій;
- забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень;
- не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій;

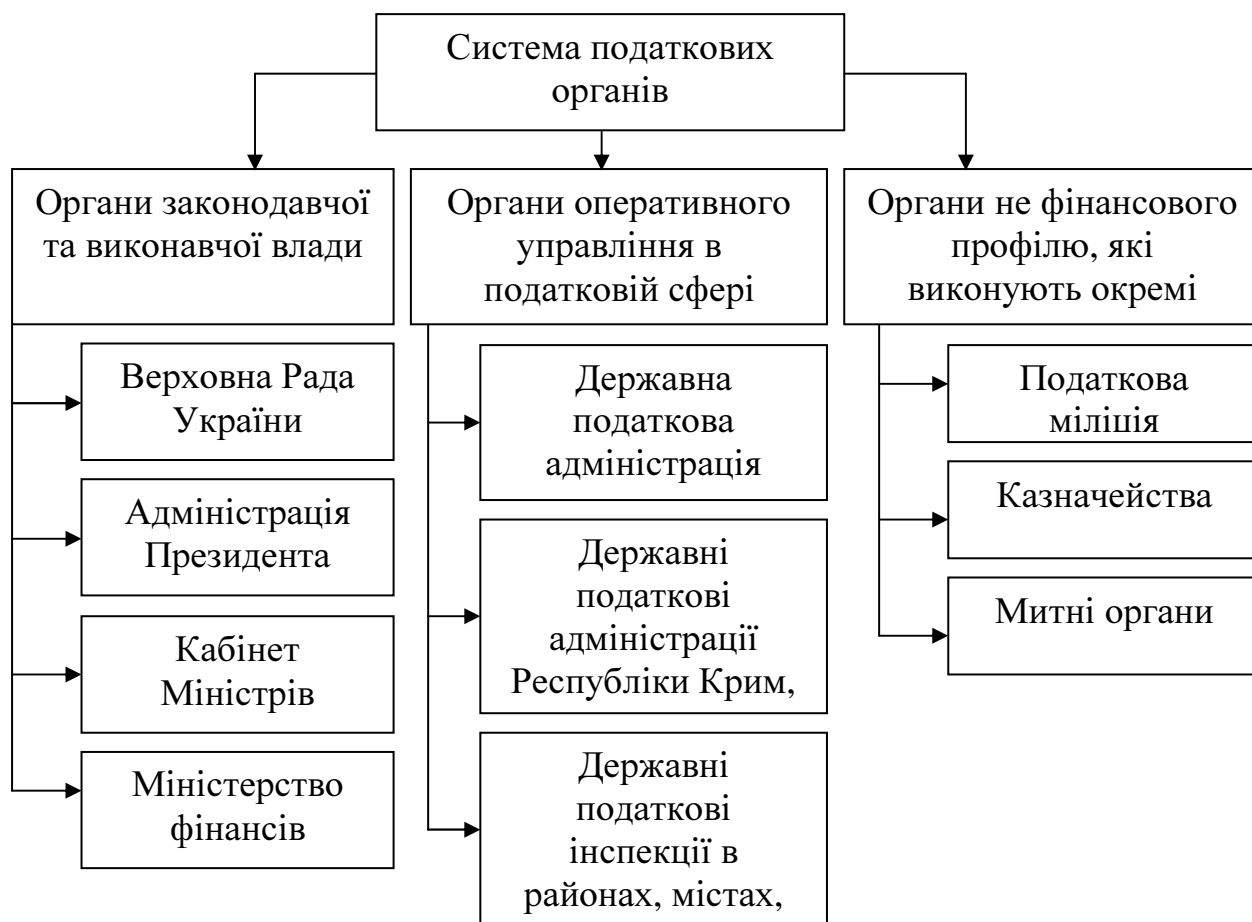


Рисунок 2.4 – Система податкових органів України

- коректно та уважно ставитися до платників податків;
- не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом;
- надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкриті податкову інформацію.

Головним завданням державної податкової служби є здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, виходячи з цього необхідним є визначенням прав органів державної податкової служби.

### Питання для самоперевірки

1. Визначити взаємозв'язок податкової політики та податкової системи.
2. Які існують проблеми у відчитаній податковій системі?
3. До яких наслідків призведе реформування податкової системи України після прийняття Податкового кодексу?
4. Поняття та структура податкової системи України.
5. Принципи побудови податкової системи України.
6. Прямі податки в системі державного регулювання економіки.
7. Вплив непрямих податків на процеси ціноутворення.
8. Фіскальна політика держави та її призначення.
9. Правове забезпечення оподаткування в Україні.
10. Методи формування державних доходів.
11. Вплив оподаткування на соціально-економічне становище в державі.
12. Становлення і розвиток податкової системи в Україні.
13. Податкова політика держави та шляхи її вдосконалення.
14. Проблеми подвійного оподаткування в Україні.
15. Структура податкових органів та їх функції.
16. Планування розміру податків та відповідальні органи.
17. Сутність діяльності контролюючих органів та їх функції.
18. Охарактеризувати проблеми формування єдиної податкової бази в країні.

## **3 ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ І ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ**

- 3.1 Історія формування податкової служби в Україні
- 3.2 Повноваження органів державної податкової служби
- 3.3 Облік платників як один з головних елементів податкової роботи

### **3.1 Історія формування податкової служби в Україні**

Найдавнішою системою прямих податків на утримання княжого двору й дружини була у Київській Русі данина, яка сплачувалася звичайно продуктами сільського господарства й промислів (хутром, воском, медом, хлібом, шкурами тощо). Збирали данину, виїжджаючи на так зване полюддя (від “ходіння по людях”), у вигляді різних дарів князю чи представникам його адміністрації (“поклон”, “почесть”, “стан”), чи “повозом”, коли її привозили до Києва. Серед прямих податків виділяли дари (добровільне підношення підданих), данину (плату підданих), оброк (плату за користування певними земельними наділами, знаряддями праці тощо).

З 947 року Ольга започаткувала стабільне стягнення податків, запровадивши “становища” – адміністративно - фінансові пункти для збирання данини, використавши для цього стародавні центри сільських общин – погости, а також “уроки” та “устави”, які визначали розміри та зміст зборів, що сплачувалися тоді переважно хутром. Це й була перша, відома історикам, реформа податкової системи в Україні.

За правління правнука Ольги князя Ярослава Мудрого було складено перший писемний збір законів – знамениту “Руську правду”, складовою частиною якої був і “Покон вірний”, яким детально регламентувалася система оподаткування. Одиницею оподаткування був “дим”, або подвір’я, що мало певний земельний наділ (у середньому – 15 га). 20 – 30 “димів” становили “дворище” – об’єднання родичів, котрі спільно несли податкові зобов’язання. “Дворища”, у свою чергу, об’єднувались у громади, на чолі яких стояли старости. Та частина населення, яка мусила платити усі податки і виконувати повинності на користь держави, називалася “чорними” людьми, або “черню”. До речі, перші відомі календарі у Київській Русі були пов’язані, як і в інших країнах світу, саме з календами – періодами стягнення податків.

Сучасна історія податкової служби започата з прийняттям у 1990 році Закону України „Про державну податкову службу в Україні”, яка спочатку функціонувала у складі Міністерства фінансів Української РСР. У 1996 році було утворено Державну податкову адміністрацію України та відповідні державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах. Встановлено, що ДПА України є центральним органом виконавчої влади. Державну податкову адміністрацію України очолює Голова, який за посадою є міністром.

Наступним кроком реформування податкової служби стало утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби України як самостійного функціонального підрозділу Державної податкової адміністрації з



правами юридичної особи. Відповідна постанова Кабінету Міністрів України від 19 вересня 2000 року №1454 „Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби України” була ухвалена за пропозицією ДПА України.

У 2003 році був започаткований Проект "Модернізація державної податкової служби України - 1", в рамках якого був розроблений Детальний план дій за реструктуризованим проектом "Програма модернізації державної податкової служби України", який визначає конкретні роботи по реформуванню податкової служби на період до 2013 року, остання редакція якого затверджена наказом ДПА України від 14.04.2006 р. № 204.

Для поліпшення взаємовідносин платників податків з податковою службою для розвитку та модернізації податкової служби пов'язаної з виконанням завдань щодо мобілізації коштів до бюджетів всіх рівнів. На даний час відбувається впровадження системи приймання та обробки податкової звітності, податкових накладних та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді, що покращує процеси взаємодії Державної податкової адміністрації України з регіональними органами державної податкової служби та іншими суб'єктами інформаційних відносин та спрощує процедуру передачі податкової звітності платниками податків до органів державної податкової служби.

### **3.2 Повноваження органів державної податкової служби**

Головним завданням державної податкової служби є здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, виходячи з цього необхідним є визначенням прав органів державної податкової служби.

Органи державної податкової служби в установленому законом порядку мають право:

1) здійснювати на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форм власності та у громадян, в тому числі громадян - суб'єктів підприємницької діяльності, перевірки грошових документів, бухгалтерських книг, звітів, кошторисів, декларацій, товарно-касових книг, показників електронних контрольно-касових апаратів і комп'ютерних систем, що застосовуються для розрахунків за готівку із споживачами, та інших документів незалежно від способу подання інформації (включаючи комп'ютерний), пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, наявності свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензій, патентів тощо) на її здійснення, а також одержувати від посадових осіб і громадян у письмовій формі пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають під час перевірок; перевіряти у посадових осіб, громадян документи, що посвідчують особу, під час проведення перевірок з питань оподаткування; викликати посадових осіб, громадян для пояснень щодо джерела отримання доходів, обчислення і сплати податків, інших платежів, а також проводити перевірки достовірності інформації, одержаної для внесення до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів;

2) одержувати безоплатно від підприємств, установ, організацій, включаючи Національний банк України та його установи, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, від громадян - суб'єктів підприємницької діяльності довідки, копії документів про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки підприємств, незалежно від форм власності та громадян про поточні та депозитні рахунки, інформацію про наявність та обіг коштів на цих рахунках, та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків;

одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів від підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, включаючи Національний банк України та його установи, комерційні банки, та громадян - суб'єктів підприємницької діяльності - про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків, інших платежів, від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію, а також видавати спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) на здійснення деяких видів підприємницької діяльності;

одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків, інших платежів та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти;

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

4) вимагати від керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, а також від громадян, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства і законодавства про підприємницьку діяльність, контролювати їх виконання, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

5) вилучати (із залишенням копій) у підприємств, установ та організацій документи, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, інших платежів, та вилучати у громадян - суб'єктів підприємницької діяльності, які порушують порядок заняття підприємницькою діяльністю, реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо);

б) застосовувати до підприємств, установ, організацій і громадян фінансові санкції у порядку та розмірах, встановлених законом;

застосовувати до юридичних осіб, фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у фінансових установах, а також до фінансових установ, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком

платника податків - суб'єкта підприємницької діяльності (крім банків) до отримання документально підтверженого повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, штрафні санкції у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

7) стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені та штрафних санкцій у порядку, передбаченому законом;

8) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу у порядку, передбаченому законом;

9) за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами розпоряджень органів державної податкової служби про безспірне стягнення податків, інших платежів, а також доручень підприємств, установ, організацій та громадян про сплату податків, інших платежів стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у розмірах, встановлених законодавством щодо таких видів платежів;

10) накладати адміністративні штрафи;

11) користуватися безперешкодно в службових справах засобами зв'язку, які належать підприємствам, установам і організаціям незалежно від форм власності;

12) у разі виявлення зловживань під час здійснення контролю за надходженням валютної виручки, проведенням розрахунків із споживачами з використанням товарно-касових книг, а також за дотриманням лімітів готівки в касах та її використанням для розрахунків за товари, роботи і послуги давати доручення органам державної контрольно-ревізійної служби на проведення ревізій;

13) вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків; при проведенні адміністративного арешту опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви;

14) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів іншим державним органам відповідно до чинного законодавства;

15) матеріально і морально заохочувати громадян, які подають допомогу в боротьбі з порушеннями податкового законодавства;

16) звертатися у передбачених законом випадках до суду з заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами державних податкових інспекцій своїх обов'язків вони притягуються до дисциплінарної, адміністративної, карної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством.

Посадові особи державних податкових інспекцій зобов'язані дотримувати комерційну та службову таємницю.

### 3.3 Облік платників як один з головних елементів податкової роботи

Облік платників податків відповідно до статті 63 Податкового кодексу ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів.

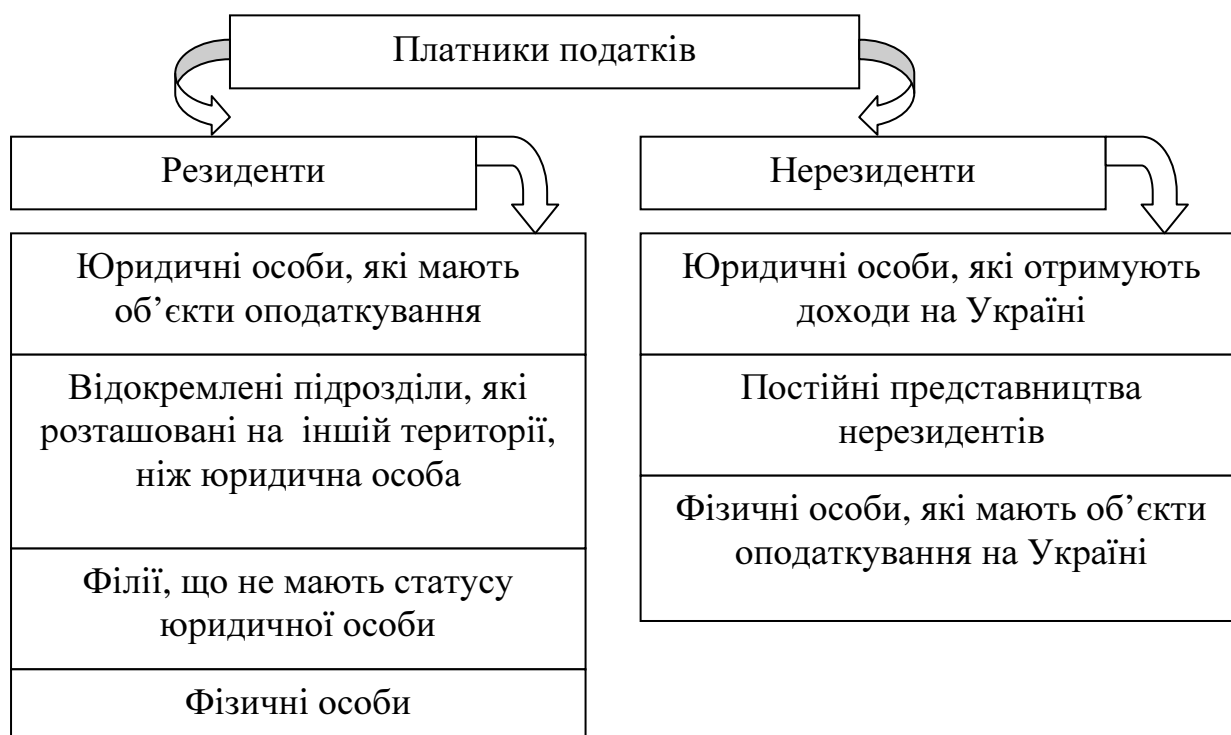


Рисунок 3.1 – Класифікація платників податків

Взяття на облік в органах державної податкової служби юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів, а також самозайнятих осіб здійснюється

незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того або іншого податку та збору.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Центральний орган державної податкової служби може прийняти рішення про зміну основного місця обліку платника податків.

Платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних органах державної податкової служби за основним та неосновним місцем обліку, повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, органи державної податкової служби за місцезнаходженням таких об'єктів у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Заява про взяття на облік платника податків за неосновним місцем обліку подається у відповідний податковий орган протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації рухомого чи нерухомого майна чи відкриття об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню.

Взяття на облік платників податків – юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється після їх державної реєстрації чи включення відомостей про них до відповідних державних реєстрів на умовах, що визначаються законодавчими актами України, коли органами реєстрації є органи державної податкової служби або коли проведення державної реєстрації платника податків у відповідному статусі законодавством не передбачається.

Всі фізичні особи – платники податків та зборів реєструються в органах державної податкової служби шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків.

Фізичні особи – підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік як самозайняті особи в органах державної податкової служби.

Облік платників податків в органах державної податкової служби ведеться за податковими номерами.

Порядок визначення податкового номера встановлюється центральним органом державної податкової служби.

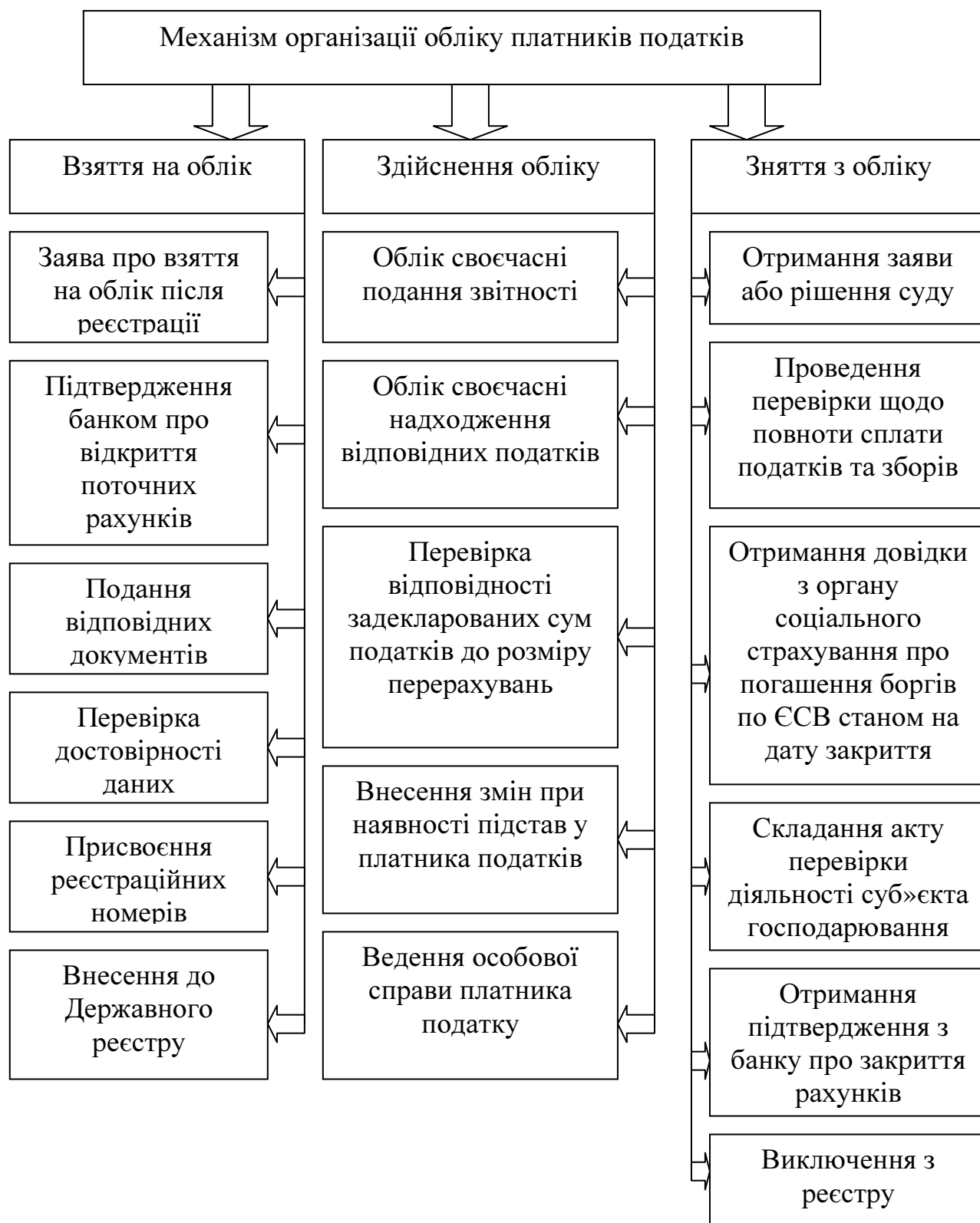


Рисунок 3.2 – Механізм організації обліку платників податків

Облік осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби, ведеться за прізвищем, ім'ям, по батькові і серією та номером діючого паспорта. У паспортах зазначених осіб органами державної податкової служби робиться відмітка про наявність у них права здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

Орган державної податкової служби зазначає податковий номер або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) у всіх свідоцтвах, довідках, патентах, в інших документах або повідомленнях, що видаються платнику податків або надсилаються йому.

Документи, що подаються платниками податків для взяття на облік в органах державної податкової служби, перевіряються у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби, і в разі виявлення помилок або подання недостовірних відомостей повертаються для виправлення. Платники податків, які не подали протягом 5 календарних днів, наступних за днем отримання повернутих документів, виправлених документів для взяття на облік в органах державної податкової служби або повторно подали такі документи з помилками, несуть відповідальність відповідно до закону.

#### Питання для самоперевірки

1. Визначити особливості розподілу платників податків на резидентів та нерезидентів.
2. Описати дію механізму обліку платеїв податків.
3. Пояснити різницю в обліку платників податків фізичних та юридичних осіб.
4. На підставі якої інформації виділяють великих платників податків?
5. Яким чином формуються показники для визначення розміру платників податків?
6. Визначте, які категорії з числа резидентів та нерезидентів є платниками податків.
7. Яким чином формується облікова справа платника податків?
8. З яких документів та яким чином формується звітна частина платників податків?
9. Чим відрізняється механізм формування баз даних Єдиного банку даних про платників податків та державного реєстру фізичних осіб - платників податків (ДРФО) ?
10. У який термін юридичні особи або філії підприємств повинні звернутися до органів державної податкової служби для взяття на податковий облік?

## **4 ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**

- 4.1 Сутність податку на додану вартість, його зародження і розвиток
- 4.2 Платники і ставки податку на додану вартість
- 4.3 Поняття бази оподаткування по податку на додану вартість
- 4.4 Пільги по податку на додану вартість. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету

### **4.1 Сутність податку на додану вартість, його зародження і розвиток**

Розвиток непрямого оподаткування призвів до появи податку з обігу (своєрідного універсального акцизу), який у деяких країнах трансформувався в податок з продаж або податок на додану вартість. Відповідно до світової практики непрямі податки, що звичайно називаються податками на споживання, включають три основні види: податок з обігу, податок з продаж, які використовувались у практиці розвинених країн до 1950 р., а потім і податок на додану вартість (ПДВ), що замінив у багатьох країнах перші два види.

В багатовіковій історії людства податок на додану вартість – порівняно новий вид податку. Вперше він був ведений у Франції в 1954 р. економістом М.Лоре. Потім ПДВ набув широкого поширення – спочатку в інших країнах Європи (кінець 60-х – початок 70-х рр.) і дещо пізніше – в країнах Азії, Африки і Латинської Америки. Нині податок на додану вартість стягується майже у 80-ти країнах, серед яких практично всі промислово-розвинуті країни. Поряд з цим слід також зазначити, що даний податок й досі не запроваджений в таких країнах як Австрія, Швейцарія, США. У кінці 80-х – на початку 90-х рр. ПДВ було введено в країнах Східної Європи (Болгарія, Угорщина, Польща, Румунія, Словаччина, Чехія), а також в деяких країнах СНД (Білорусь, Казахстан). В Україні і Росії ПДВ введено в 1992 р.

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок, що є частиною новоствореної вартості, яка утворюється на кожному етапі виробництва або обігу, його сума входить до продажної ціни на товари (роботи, послуги) і сплачується кінцевим споживачем.

Якщо розуміти буквально, то ПДВ – це податок на додану вартість, створену на даному конкретному етапі руху товару, в результаті чого відбувається ліквідація кумулятивного (каскадного) ефекту оподаткування.

По суті, додана вартість наближається за своїм обсягом до заново створеної вартості (частини національного доходу), виробленої в даній господарській структурі (ланці). Визначення доданої вартості дає змогу обчислити всі ті податки, котрі дана господарська ланка заплатила при закупівлі товарів (робіт, послуг). Якщо виходити з того, що додана вартість – це створений прибуток чи вартість чистої продукції, то в цьому випадку додана вартість визначається шляхом додавання її складових елементів – заробітної плати, відсотків, ренти і прибутку.



У статистичному підрахунку показник доданої вартості можна визначити як різницю між вартістю реалізованої продукції і затратами на її виробництво й реалізацію, між загальною сумою продажу і загальною сумою закупівель від усіх інших господарюючих суб'єктів.

Наочніше створення доданої вартості й нарахування ПДВ показано на рис. 4.1 і в табл. 4.1.

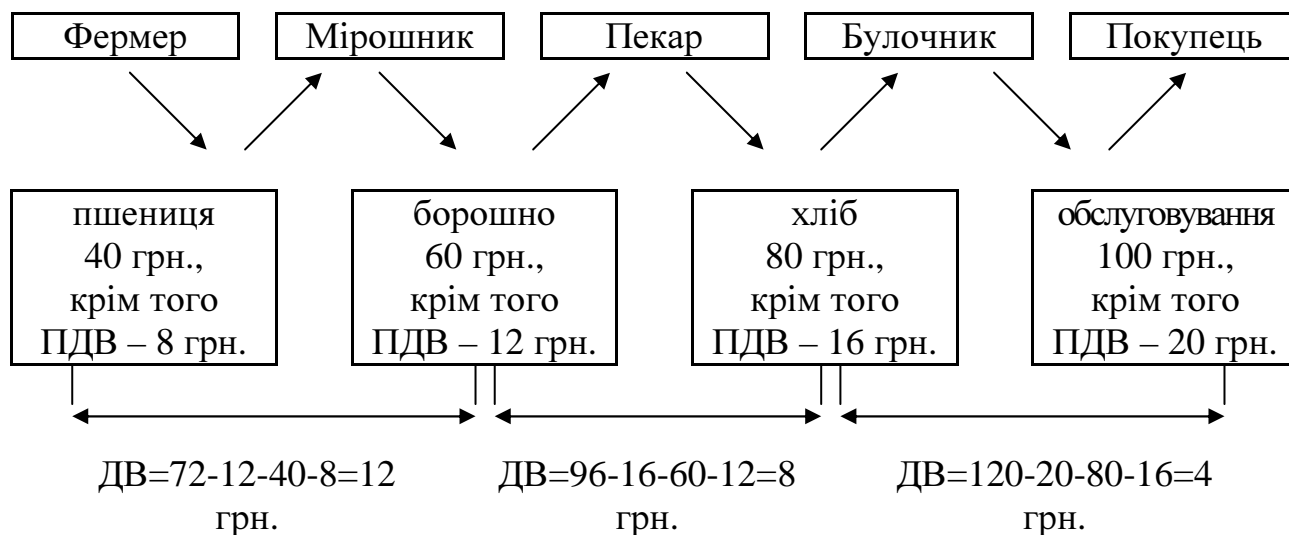


Рисунок 4.1 – Створення доданої вартості як об'єкту оподаткування

Під час кожного акта купівлі-продажу податок нараховується за стандартною ставкою, а фактично виплачується в сумі, зменшеній на величину ПДВ, сплачену на попередній стадії (ці величини вказані в табл. 4.1, в графі 8). Кінцевий споживач оплачує товар за ціною, збільшеною на всю суму платежів ПДВ, авансованих на попередніх стадіях виробництва і руху товару.

Таблиця 4.1 – Створення доданої вартості як об'єкту оподаткування

Підприємство	Вартість товару (з ПДВ)	В т.ч. відноситься на собівартість	Додана вартість	Вартість реалізованої продукції	ПДВ 20%	Рахунок покупцю	Раніше сплачений податок	Сплачується в бюджет (гр.6 - гр.8)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Фермер	-	-	40*	40	8	48	-	8
Мірошник	48	40	12	60	12	72	8	4
Пекар	72	60	8	80	16	96	12	4
Булочник	96	80	4	100	20	120	16	4
Покупець	120	-	-	-	-	-	-	20**

Як бачимо, в платника податку (юридичної особи) додана вартість

вимірюється різницею між загальною сумою продажу і загальною сумою закупівель від усіх інших господарських одиниць, котрі являються платниками ПДВ.

Об'єкт оподаткування – додана вартість – створюється всіма незалежними учасниками виробничо-комерційного процесу. Якщо уявити собі компанію як єдине ціле із закінченим виробничо-торгівельним циклом (від власної сировини і виготовлення виробничого обладнання до реалізації готової продукції), то повна вартість продукції, що реалізується, стала б результатом власної діяльності такої компанії, а базою податку на додану вартість вважалася б величина чистої суми продажу. В нашому прикладі через процес послідовних стадій виробництва й реалізації продукції загальна додана вартість дорівнює вартості остаточного продажу кінцевому споживачеві без податку на додану вартість.

Цей податок охоплює практично усі сторони життєдіяльності не лише суб'єктів підприємницької діяльності, а й інших юридичних та фізичних осіб, що здійснюють операції з продажу товарів (робіт, послуг), які підлягають обкладанню цим податком. Тому особливу увагу ДПА України, зокрема управління податку на додану вартість Головного управління оподаткування юридичних осіб, підлягає питанням застосування чинного законодавства з ПДВ.

Податок на додану вартість було уведено в Україні з 1 січня 1992 р. згідно із Законом України "Про податок на добавлену вартість" від 20 грудня 1991 р., Декрет Кабінету Міністрів України "Про податок на добавлену вартість", що почав діяти з 1993 р., було підписано 26 грудня 1992 р. З урахуванням доповнень і змін, що вносилися в наступних періодах, указаний декрет регламентував порядок обчислення і сплати ПДВ протягом 1993-1997рр. (до 1 жовтня 1997 р.), і змінив податок з обігу, який діяв в той час в Україні ставкою 18 %. З 1 жовтня 1997 р. порядок обчислення і сплати ПДВ регламентується Законом України "Про податок на додану вартість" від 3 квітня 1997 р. На жаль, податкове законодавство щодо ПДВ є дуже нестабільним. Так, тільки з часу прийняття вказаного Закону і до введення його в дію було прийнято чотири закони, які вносили зміни щодо ПДВ.

Реформування системи оподаткування в Україні з метою її адаптації до ринкових умов господарювання почалось із запровадження податку на додану вартість. Однак, досі не вдалось сформувати оптимальний механізм цього податку, який би при високій фіскальній ефективності забезпечив позитивний регулювальний вплив на економічні процеси, а саме стимулював економічний розвиток, сприяв більш справедливому розподілу податкового тягаря серед виробників і споживачів. Перенесення ПДВ як суто ринкового податку в економіку України, охоплену в кінці минулого століття глибокою економічною кризою, призвело до того, що він не проявив повною мірою свої позитивні якості, а також став причиною багатьох негативних процесів. Однак виникнення окремих проблем неминуче при зміні методів господарювання і переході до нових форм оподаткування. До того ж процес становлення податку на додану вартість ще не завершений, а стабільність в економічному зростанні,

яка спостерігається з 2000 р., дає змогу очікувати, що в цих умовах основні негативні риси ПДВ будуть усунені. Розвиток цього податку в 1992-2008 рр. характеризується постійними змінами законодавчих і нормативних актів пошуками найбільш ефективного механізму оподаткування як з точки зору залучення достатніх доходів до бюджету, так і стимулювання підприємництва.

Серед усіх податків ПДВ є лідером за кількістю змін, що вносяться до законодавчих актів, які визначають порядок його застосування. Хоча це і викликає багато нарікань у зв'язку з тим, що ускладнюється робота податкових органів і планування підприємцями своєї діяльності, уникнути цього неможливо, оскільки податкова система України перебуває на стадії розбудови. Найбільш важливим кроком щодо наближення вітчизняного ПДВ до норм, прийнятих в розвинених країнах, було прийняття в 1997 р. Закону України "Про податок на додану вартість". Однак, прийняття цього Закону не досягло іншої важливої мети - створення сприятливого податкового режиму для розвитку промисловості, наслідки дії деяких положень Закону призвели в ряді випадків до посилення податкового тиску на виробництво.

Аналіз свідчить, що в Україні більше уваги приділяється фіскальній дії ПДВ та недостатня увага відводиться його регулювальній функції, хоча кожний елемент механізму ПДВ може бути використаний з метою забезпечення позитивного регулювального впливу податку на економічні процеси. Проте в Україні маніпулювання елементами механізму ПДВ є безсистемним, і не завжди науково обґрунтованим, а неконтрольований вплив ПДВ на економічні процеси має істотні негативні наслідки як для споживачів, так і для виробничої сфери. Це стримує економічне зростання і тим самим негативно позначається на фіскальній дії податку.

Вплив ПДВ на споживачів у нашій державі характеризується насамперед істотним обмеженням сукупного платоспроможного попиту, що своєю чергою стримує зростання вітчизняного виробництва. У таких умовах по-даліше застосування ставки ПДВ у 20 % видається недоцільним і вона потребує зниження.

Негативні наслідки ПДВ для виробничої сфери проявляються у відволіканні обігових коштів підприємств, яке відбувається внаслідок постійних затримок виплати бюджетного відшкодування та встановленого порядку сплати ПДВ за принципом першої події за великих обсягів кредиторської заборгованості. Діючи на всіх етапах виробництва і реалізації, цей податок, в умовах нестачі фінансових ресурсів для розрахунків, став гальмувати взаєморозрахунки суб'єктів господарювання та стримувати ділову активність. Недостатньо відпрацьований механізм оподаткування призвів до того, що ПДВ, який у західних країнах нейтральний до виробників, в наших умовах став руйнівним для виробництва.

Являючись, в принципі, податком на кінцеве споживання, який лягає на населення і бюджетну сферу, ПДВ при досить високій ставці і високих темпах інфляції перетворюється в один із факторів, що стримують розвиток виробництва. Відбувається це внаслідок зростання цін і стримування на основі низької платоспроможності населення.

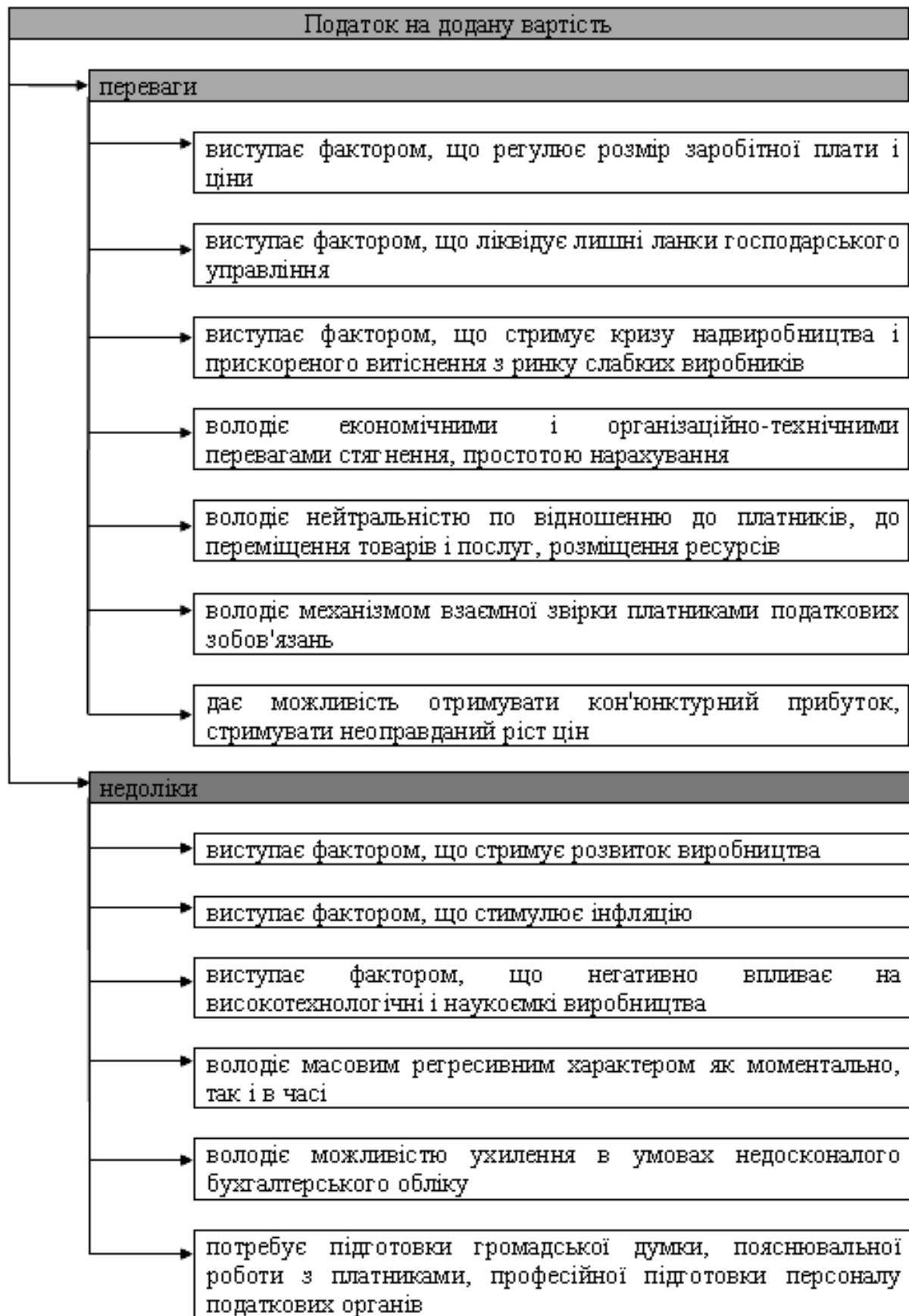


Рисунок 4.2 – Переваги і недоліки податку на додану вартість

Аналіз чинного механізму справляння ПДВ в Україні засвідчив, що певні його деформації негативно позначаються на загальній економічній ситуації і вимагають негайного усунення, хоча в цілому цей податок залишається важливою складовою податкової системи. Наявність певних недоліків ні в якому разі не є підставою для відмови від застосування ПДВ, оскільки ідеального податку не існує. Тому треба удосконалити його на основі нагромадженого досвіду інших країн. Це сприятиме перетворенню ПДВ на дієвий інструмент регулювання економічних процесів, зберігаючи при цьому за ним роль одного з найважливіших джерел доходів бюджету.

#### **4.2 Платники і ставки податку на додану вартість**

Платником ПДВ є:

1) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку;

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

3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством.

– особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із цим Кодексом, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено.

Наступний елемент, який пов'язаний з обчисленням ПДВ є база оподаткування. База оподаткування деталізується окремо для операцій з постачання товарів (наданих послуг) виготовлених/наданих в Україні чи вивезених (ввезених) на митну територію України.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

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 у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених на митну територію України, визначається виходячи з їх договірної (контрактної)

вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів/послуг згідно із законодавством.

У разі, коли постачання товарів/послуг здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

Щодо постачання основних засобів, у тому числі в разі їх самостійної ліквідації, переведення з виробничих у невиробничі, переведення з використання в оподатковуваних операціях для використання в неоподатковуваних, база оподаткування визначається виходячи з їх балансової вартості на момент їх постачання.

У разі постачання товарів за договорами фінансового лізингу, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість, але не нижче ціни придбання об'єкту лізингу.

Постачання товарів чи послуг без оплати, з частковою оплатою їх вартості коштами, у межах бартерних операцій, натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичним особам, що перебувають у трудових відносинах із платником податку, постачання товарів/послуг у межах балансу платника податку для невиробничого використання, а також у разі постачання товарів/послуг пов'язаній з постачальником особі, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований як платник податку, чи фізичній особі база оподаткування визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижче за звичайні ціни.

Вартість зворотної (заставної) тари, до бази оподаткування не включається. Однак, якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців з моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

В розрахунку ПДВ важливо також визначити, за якою ставкою проводити нарахування. Податковим кодексом України визначені дві ставки від бази оподаткування 17 % і 0 %. Крім того є ряд операцій, які не є об'єктом оподаткування та операції, які звільнені від оподаткування.

За ставкою 17 % оподатковуються операції, які наведені вище як об'єкт оподаткування.

За нульовою ставкою оподатковуються такі операції: експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства; заправка або забезпечення морських, повітряних суден, заправка (дозаправка) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі; заправка (дозаправка) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту військових сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством; постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (магазинах безмитної торгівлі (безмитних магазинах), відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України;

міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом; послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом.

До операцій, що не є об'єктом оподаткування відносяться: випуск (емісія), 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, Міністерством фінансів України, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління), відповідно до закону; передача майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг; передача майна у заставу (іпотеку) позикодавцю (кредитору) 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 (повернення) знаходиться на митній території України; надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів; надання послуг із загальнообов'язкового соціального та пенсійного страхування, недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів та рахунків учасників фондів банківського управління, адміністрування недержавних пенсійних фондів; обігу валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти), банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей, базою оподаткування яких є продажна вартість; випуску, обігу та погашення лотерейних білетів державних грошових лотерей, інших документів, що засвідчують право участі у державних грошових лотереях; виплати грошових виграшів (призів) і грошових винагород; постачання негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи листівок для філателістичних потреб, базою оподаткування яких є продажна вартість; надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами), доручення, надання, управління і переуступки фінансових кредитів, кредитних гарантій і банківських

поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства; торгівля за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками), житлові чеки, земельні бони та деривативи; виплата у грошовій формі заробітної плати (іншим прирівняним до неї виплатам), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі); виплата дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом; надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг із торгівлі та/або управління цінними паперами (корпоративними правами), деривативами та валютними цінностями, включаючи будь-які грошові виплати (у тому числі комісійні) фондовим або валютним біржам чи позабіржовим фондовим системам або їх членам у зв'язку з організацією та торгівлею цінними паперами ліцензованими торговцями цінними паперами, а також деривативами та валютними цінностями; реорганізація (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб; постачання позашкільних навчальних закладів вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти; надання банками (фінансовими установами) послуг в межах управління фондами банківського управління, фондами операцій з нерухомістю, фондами фінансування будівництва (в т.ч. за перерахування коштів на фінансування будівництва із фонду фінансування будівництва), за здійснення платежів за іпотечними сертифікатами відповідно до законодавства; з оплати третейського збору та відшкодування інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом відповідно до законодавства та інші.

#### **4.3 Поняття бази оподаткування по податку на додану вартість**

У системі податків важливе місце займає специфічна група непрямих податків, які називають податками на споживання. Відповідно до міжнародної практики, визначено три види податків на споживання: на додану вартість (ПДВ), на продаж і з обороту.

Податок на додану вартість – це непрямий податок на споживання, який вилучає до бюджету частину доданої вартості, створеної на всіх стадіях виробництва та обігу. Він включається у вигляді надбавки до ціни товарів, робіт, послуг і повністю сплачується кінцевим споживачем товарів (робіт, послуг).

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

– постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, в тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах



товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

- постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

- ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту (далі – імпортер);

- вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту (далі – експортер);

- з метою оподаткування цим податком до експорту також прирівнюється постачання товарів (супутніх послуг), які перебувають у вільному обігу на території України, до митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони, створених згідно з положеннями глав 35 - 37 Митного кодексу України.

- з метою оподаткування цим податком до імпорту також прирівнюється постачання товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони, створених згідно з положеннями глав 35 - 37 Митного кодексу України, для їх подальшого вільного обігу на території України

- е) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом

#### **4.4 Пільги по податку на додану вартість. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету**

Звільняються від оподаткування операції з:

- постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, в тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв; усі види освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами I - IV рівня акредитації, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти;

- з постачання технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення, визначених законодавством України за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання комплектуючих і напівфабрикатів для виготовлення технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), товарів спеціального

призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

– постачання легкових автомобілів для інвалідів уповноваженому органу виконавчої влади з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також операції з їх безоплатної передачі інвалідам;

– постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача; постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства;

– постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів; постачання послуг з утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах;

– утримання осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах, реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг);

– харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним громадянам у центрах обліку, закладах соціального захисту для бездомних громадян, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі, у центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі;

– харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та, професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я;

– харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної системи; постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку;

– постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення, постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами, надання благодійної допомоги, зокрема, безоплатне постачання товарів чи послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійництво та благодійні організації.

В практиці обліку, звітування та контролю ПДВ використовуються такі поняття як податкове зобов'язання з ПДВ та податковий кредит.

З метою обліку ПДВ важливо правильно враховувати дату виникнення податкового зобов'язання з ПДВ (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Дата виникнення податкового зобов'язання з ПДВ

Дата виникнення податкового зобов'язання з ПДВ за різних обставин відвантаження товарів (робіт, послуг)	Короткий зміст характеристики
1	2
Постачання товарів чи послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:	а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а у разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку; б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку
Постачання 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
Постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків	датою збільшення податкових зобов'язань в частині таких відсотків вважається дата їх нарахування, згідно з умовами відповідного договору
Постачання товарів чи послуг через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток або інших замінників національної валюти	датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата постачання таких жетонів, карток або інших замінників національної валюти

Продовження таблиці 4.2

1	2
Постачання товарів/послуг здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків	датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата, що засвідчує факт постачання платником податку товарів/послуг покупцю, оформлена податковою накладною, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше
Податкові зобов'язання орендодавця за фінансової чи оперативної оренди	є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу)
Постачання товарів чи послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів	є дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом
Ввезення товарів на митну територію України	є дата подання митної декларації для митного оформлення
Операції з постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України	є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше
Виконання довгострокових договорів (контрактів)	є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами)

Податкове зобов'язання платника податку – загальна сума ПДВ, що нарахована платником податків і включена до робіт, послуг, які надаються у звітному періоді. Податковий кредит – сума податку на додану вартість, що сплачена платником податку у звітному періоді, у зв'язку з придбанням товарів, вартість яких належить до валових витрат виробництва і основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

В підсумку можна визначити, що особливістю адміністрування ПДВ починаючи з 1 липня 2011 року є те, що операції платників податку з постачання консультаційних, інжинірингових, інженерних, юридичних (у тому числі адвокатських), бухгалтерських, аудиторських, актуарних та інших подібних послуг консультаційного характеру, а також послуг з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем оподатковуються податком на додану вартість за основною ставкою.

## Питання для самоперевірки

1. Визначити порядок адміністрування ПДВ в Україні та методи його оптимізації.
2. Роль ПДВ в системі універсальних акцизів.
3. Вплив ПДВ на розмір доходів бюджету.
4. Визначити перелік платників ПДВ, його ставки і пільги.
5. Об'єкт оподаткування ПДВ та особливості їх визначення.
6. База оподаткування ПДВ та порядок обчислення суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.
7. Податковий період по ПДВ. Податкова накладна та порядок її складання.
8. Визначити порядок нарахування і сплати ПДВ.
9. Особливості заповнення податкової накладної та порядок її оформлення.
10. Податкові періоди нарахування і сплати ПДВ.
11. Охарактеризувати операції, що підлягають оподаткуванню ПДВ.
12. Визначити порядок бюджетного відшкодування ПДВ.
13. Проблеми бюджетного відшкодування ПДВ.
14. Охарактеризувати умови застосування 0 ставки ПДВ.
15. Сформувати таблицю порівняння доходів бюджету при ставці ПДВ у розмірі 20% (діючої) та 17% (затвердженої Податковим кодексом).
16. Пояснити тривалий перехід до нових ставок ПДВ та довести економічну ефективність цього переходу.

## 5 АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

- 5.1 Акцизний податок та історія його введення в Україні
- 5.2 Платники акцизного податку та види ставок
- 5.3 Порядок визначення оподатковуваного обороту та суми акцизного податку для вітчизняних та імпортованих товарів, щодо яких застосовуються процентні ставки
- 5.4 Акцизні марки: порядок їх отримання вітчизняними виробниками та імпортерами і використання
- 5.5 Пільги по акцизному податку та строки сплати та подання розрахунків до податкових органів

### 5.1 Акцизний податок та історія його введення в Україні

Акцизи і ПДВ є найголовнішими з непрямих податків. Акцизом називають різновид непрямих податків на товари і послуги підприємств, що включаються безпосередньо у вигляді надбавки в ціну чи тариф. Акцизи зараховують в ціну продукції, яка йде на продаж, і послуг, тому їх кінцевими платниками виступають споживачі. Діапазон дії акцизів невеликий. Акцизом обкладаються такі товари, як тютюн, спиртні напої, ювелірні вироби, делікатеси, легкові автомобілі, бензин, хутряні вироби, високоякісні вироби з порцеляни і кристалю, килими. З 1999 р. перелік підакцизних товарів скорочено з 36 груп до 15 груп. Подібні товари називають підакцизними. Ставки акцизів диференційовані за товарними групами і видами товарів у широкому діапазоні, від 10 % до 90 %, і можуть періодично переглядатися.

З розвитком виробництва товарів тривалого використання розширювалася й сфера підакцизних товарів: до неї почали входити телевізори, мотоцикли, автомобілі, велосипеди, холодильники і т.д. Розширення асортименту споживаємої продукції обмежувало розвиток акцизів в специфічній формі. Запровадження нових акцизів на кожний товар або групу товарів (робіт, послуг) збільшувало затрати на збір податків. Динамічні зрушення в споживанні потребували відповідних змін в податковому законодавстві. Так виник універсальний акциз, який автоматично враховував всі зміни в товарному асортименті і котрим став оподатковуватись валовий оборот торгівельного або промислового підприємства. В більшості країн світу універсальний акциз в наш час використовується у формі податку на додану вартість.

Акцизи поділяються на специфічні та універсальні. Специфічні акцизи включаються в ціни окремих товарів. Здебільшого, це товари, рівень споживання яких є мало еластичним щодо рівня цін, а також специфічні товари. Найзначнішими специфічними акцизами є акцизи на спиртне, бензин, тютюнові вироби. Універсальні акцизи містяться в цінах на всі товари. Роль їх у формуванні доходної частини бюджету зростає, на відміну від специфічних акцизів.

Відповідно до законодавства в Україні до прийняття Податкового кодексу акцизний збір – не прямий податок на високорентабельні та монопольні товари. Ставки цього податку є більш низькими на товари вітчизняного виробництва і більш високими на імпорті товари. Така диференціація ставок зумовлена політикою держави на підтримку вітчизняних виробників. Механізм нарахування і сплати акцизного збору дуже подібний на механізм нарахування і сплати ПДВ. Однак акцизний збір набагато менше впливає на загальний рівень цін в країні, оскільки термін підакцизних товарів менший, на відміну від ПДВ, яким оподатковуються практично всі товари, роботи і послуги.

## 5.2 Платники акцизного податку та види ставок

Акцизний пождаток - це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції) і оплачується покупцем.

Ознаки АП: – це непрямий податок; податок на окремі товари, визначені законом як підакцизні; сума АП включається до ціни підакцизних товарів.

Цей податок встановлюється на високорентабельну продукцію.

Особливістю АП є яскраво виділена регулююча функція податку: коригування попиту і пропозиції про підвищенні ціни товару за рахунок включення до неї АП.

Держава акумулює кошти, одержані від сплати АП, і використовує їх на фінансування соціальних та інших програм.

АП подібний до ПДВ: вони збільшують ціну товару, оскільки входять до неї у вигляді надбавки на стадії реалізації. Вони спрямовані на споживача, які їх і сплачують, проте є і відмінності (табл. 5.1):

Таблиця 5.1 – Відмінності між АП та ПДВ

АП	ПДВ
Обкладаються тільки товари	Обкладаються не тільки товари, а роботи і послуги як виробничого, так і невиробничого призначення
Обкладаються невелика група товарів, які називаються підакцизними	Обкладаються майже всі товари
Різні види ставок, що залежать від групи товарів	Передбачає дві ставки: Нульову та 17 відсотків
Нараховується і сплачується один раз при первісній реалізації виробленої продукції або при ввезенні підакцизних товарів на територію України	Нараховується і сплачується на кожному етапі виробництва і продажу товару
Споживачами підакцизних товарів є більш вузькі верстви населення	Має універсальний характер і справляється майже з усіх споживачів

Платниками акцизного податку є:

– особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

– особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

– фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.

– особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.

– особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу.

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.

– особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.

– особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

– замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

Об'єктом оподаткування є:

– реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

– реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

– реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;



– реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством;

– Обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат з урахуванням пункту 214.6 статті 214 цього Кодексу.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

– вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією;

– ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України.

### **5.3 Порядок визначення оподатковуваного обороту та суми акцизного податку для вітчизняних та імпортованих товарів, щодо яких застосовуються процентні ставки**

У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

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

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

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного оформлення.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін.

Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.

До підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртіві дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. У цьому пункті втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

Податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо:

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця вимога застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів втрат, які затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання митному органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках.

При передачі підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх відвантаження виробником замовнику або за його дорученням іншій особі.

При використанні підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх передачі для такого використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції).

## **5.4 Акцизні марки: порядок їх отримання вітчизняними виробниками та імпортерами і використання**

Марки акцизного збору:

– марка акцизного збору - спеціальний знак, яким маркуються алкогольні напої та тютюнові вироби і наявність якого підтверджує сплату акцизного збору .

– плата за марки акцизного збору - плата, що вноситься замовниками (імпортерами) і українськими виробниками алкогольних напоїв та тютюнових виробів для покриття витрат держави на виготовлення, зберігання та реалізацію цих марок;

– алкогольні напої - продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукровмісних матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів із вмістом понад 8,5 відсотка етилового спирту, які розлиті у пляшки або іншу тару (крім тари, в якій вони транспортуються і зберігаються для подальшого фасування) з кінцевою метою здійснення роздрібною торгівлі;

– тютюнові вироби - вироби, частково або повністю виготовлені з листя або інших частин тютюну та/або інших рослин, що належать до роду *Nicotiniana* родини пасльонових, у тому числі сигарети, цигарки, сигари, сигарили, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн та інші тютюнові вироби, які фізіологічно впливають на організм людини під час споживання (куріння, нюхання, жування, смоктання тощо), розфасовані у пачки (упаковки) з кінцевою метою здійснення роздрібною торгівлі без додаткової обробки або переробки.

Виробництво суб'єктами підприємницької діяльності з метою реалізації на території України алкогольних напоїв та тютюнових виробів без позначення марками акцизного збору, а також ввезення на митну територію України, транспортування, зберігання, приймання на комісію та консигнацію для продажу і реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка, забороняється.

Алкогольні напої та тютюнові вироби, виготовлені з метою експорту, не підлягають маркуванню українськими марками акцизного збору.

Наявність марки акцизного збору на пляшці (упаковці) або на одиниці іншої тари, в яку розлиті алкогольні напої, та на пачці (упаковці) тютюнових виробів є однією з підстав для ввезення на митну територію України, реалізації їх споживачам, перевезення територією України (крім міжнародного транзиту) і зберігання на території України (крім зберігання виробником до маркування виробів згідно з технологічним процесом або зберігання для вивозу з митної території України).

Алкогольні напої та тютюнові вироби, не позначені українськими марками акцизного збору, які зберігаються суб'єктами підприємницької діяльності в товарних обсягах (крім товарів, призначених для вивозу за межі митної території України), розглядаються як такі, що призначені для реалізації на території України.

Марки акцизного збору виготовляються на замовлення Головної державної податкової інспекції України, зберігаються та реалізуються державними податковими інспекціями.

Покупцями марок акцизного збору можуть бути суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідно до законодавства України є платниками акцизного збору з алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється таким способом і в такому місці, щоб марка розривалася під час розкупорювання (розкриття) пляшки (іншої тари), пачки (упаковки).

Технічний порядок маркування алкогольних напоїв (включаючи маркування одиниць тари великого об'єму - бутлі, бочки тощо, які використовуються при реалізації напоїв на розлив) і тютюнових виробів визначається Правилами виготовлення, зберігання і продажу марок акцизного збору й маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Покупці марок акцизного збору повністю відповідають за фінансовими зобов'язаннями, пов'язаними з одержанням марок акцизного збору, до моменту настання однієї з перелічених нижче подій:

- сплати сум акцизного збору у повному обсязі;
- повернення невикористаних марок акцизного збору продавцеві марок, в якого вони були придбані (у разі, коли марки повернуті протягом 90 днів з моменту їх придбання).

Плата за придбані марки в такому разі покупцеві марок не відшкодовується.

Начальники державних податкових інспекцій та їх заступники мають право виносити постанову про конфіскацію алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що реалізуються торговельними підприємствами без наявності на пляшці, пачці, упаковці марки акцизного збору.

Виконання постанови про конфіскацію алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється згідно з Порядком реалізації або знищення конфіскованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Конфісковані алкогольні напої та тютюнові вироби підлягають реалізації або знищенню в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

## **5.5 Пільги по акцизному податку та строки сплати та подання розрахунків до податкових органів**

Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

- реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів центрального органу виконавчої влади з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від

наслідків Чорнобильської катастрофи), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) (далі – декларація), встановлені виробником або імпортером товарів (продукції), подається відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи у формі, визначеній такими органами.

У декларації повинні міститися відомості про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на всі підакцизні товари (продукцію), що виробляються ним в Україні, або на всі підакцизні товари (продукцію), що імпортуються ним в Україну, і дата, з якої встановлюються максимальні роздрібні ціни.

Декларація повинна бути подана виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи не пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення максимальних роздрібних цін.

Декларація не приймається у разі:

– подання пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення у ній максимальних роздрібних цін;

– невідповідності її форми тій, що визначена центральним органом державної податкової служби та спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Декларація подається у двох примірниках уповноваженою особою виробника або імпортера підакцизних товарів (продукції), один з яких повертається у день її подання виробнику або імпортеру із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації та засвідчений печаткою центрального органу державної податкової служби або спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

Установлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на перелічені у декларації товари (продукцію) запроваджуються з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому декларацію подано відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи, і діють до їх зміни у порядку, встановленому цим Кодексом.

У разі потреби у зміні будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій їх

виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи, виробник або імпортер повинен подати таким органам нову декларацію.

Зміна будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій їх виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи, може здійснюватися не частіше одного разу на місяць.

У суб'єкта господарювання, що здійснює роздрібну торгівлю підакцизними товарами (крім роздрібною торгівлі тютюновими виробами), на які встановлено адвалорні ставки податку, у місці торгівлі такими товарами повинні бути розміщені на видному місці засвідчені виробником або імпортером копії чинних декларацій, поданих їх виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи.

#### Питання для самоперевірки

1. Платники акцизного податку та його об'єкт оподаткування.
2. Порядок обчислення акцизного податку.
3. Акцизне маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів.
4. Специфічні акцизи в системі непрямого оподаткування.
5. Фіскальна та регулююча роль акцизного податку.
6. Пояснити різницю між поняттями «акцизний податок» і «акцизний збір».
7. Визначити об'єкти оподаткування акцизним податком.
8. Пояснити необхідність акцизного податку та його значення для економічного розвитку.
9. Історичні аспекти формування акцизного податку.
10. Функції акцизного податку.
11. Механізм подання звітності з акцизного податку.
12. Пояснити термін «підакцизні товари» та навести приклади.

## **6 МИТО**

- 6.1 Мито в системі непрямих податків
- 6.2 Митна політика та її цілі
- 6.3 Порядок визначення митної вартості.

### **6.1 Мито в системі непрямих податків**

Митна справа в Україні регулюється законами: “Про митну справу”, “Про ЗЕД”, “Про Єдиний митний тариф”, Митним кодексом. Україна самостійно здійснює митне регулювання ЗЕД на своїй території. Митну політику України визначає ВР. Митне регулювання ЗЕД здійснюється згідно з законами про митне регулювання, Єдиним митним тарифом та міжнародними договорами. Територія України становить єдиний митний простір, на якому діють митні правила. Митний контроль та митне оподаткування на території спеціальних економічних зон регулюються спеціальними законами та міжнародними договорами, які встановлюють спец. правовий режим цих зон у кожному окремому випадку.

Переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів підлягає митному оформленню. Воно здійснюється службовими особами митниці з метою забезпечення митного контролю та для застосування засобів державного регулювання ввезення на митну територію України, вивезення за її межі і транзиту товарів та інших предметів. Операції, що входять до митного оформлення, і порядок їх здійснення визначаються Державною митною службою. Митне оформлення здійснюється в місцях розташування митниць протягом часу, що його встановлює митниця спільно з заінтересованими державними органами.

Мито як інструмент економ. політики держави. Держава здійснює митне регулювання ЗЕД. Митне регулювання ЗЕД здійснюється відповідно до Митного кодексу Укр., закону про ЗЕД, інших законів, Єдиного митного тарифу та чинних міжнародних договорів, згоду на обов'язковість яких надано ВР Укр. Митний контроль на території спеціальних (вільних) економічних зон регулюється окремими законами та чинними міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надано ВР Укр., що встановлюють спеціальний правовий режим зазначених зон.

### **6.2 Митна політика та її цілі**

Митний тариф – це єдиний економічний інструмент державного регулювання зовнішньої торгівлі, що охоплює всю її товарну номенклатуру.

Ввізне і вивізне мито – це податок на товари, що переміщуються через митний кордон держави. Застосовуючи мито, держава регулює та стимулює розвиток певних галузей національної економіки.

Структура митного тарифу: імпорتنний та експортний.

Імпортний митний тариф – головний інструмент регулювання ЗЕД у сфері імпорту надходжень.

Функції імпорту митного тарифу:

- формує оптимальну, з точки зору національних інтересів, товарну структуру імпорту шляхом диференціації ставок мита при ввезенні в Україну різних товарів;

- захищає окремі галузі національної економіки від можливих збитків, які можуть бути заподіяні значним обсягом імпорту товарів, що звужує попит на аналогічну вітчизняну продукцію і, як наслідок, веде до скорочення її виробництва;

- дозволяє здійснювати активну зовнішньоекономічну політику, впливати на позицію торговельних партнерів у процесі переговорів в інтересах отримання торговельно-політичних поступок від партнерів, зниження зустрічних тарифів та послаблення інших обмежень;

- сприяє оптимізації співвідношення експорту та імпорту держави в інтересах досягнення позитивного торговельного балансу та балансу валютних надходжень і витрат;

- сприяє розвитку експортного сектора виробництва за рахунок використання нульових ставок імпорту тарифу на ввезення певних товарів і видів обладнання, що використовуються для виготовлення експортної продукції.

- Експортний митний тариф (вивізне мито) – інструмент регулювання експорту. Він застосовується значно вужче ніж імпорту митний тариф.

Функції експортного митного тарифу:

- регулювання експорту окремих товарів, як правило, сировини і напівфабрикатів, з метою забезпечення цими товарами вітчизняних виробництв – споживачів цієї продукції;

- одержання додаткових надходжень до бюджету;

- забезпечує дійовий державний контроль за проходженням вантажів через митний кордон;

- виступає інструментом фіскальної політики, що найефективніше забезпечує надходження грошей до державного бюджету.

Класифікація ввізного та вивізного мита (рис. 6.1):

- адвалорне – нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, що обкладаються митом;

- специфічне – нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товару або інших предметів, що обкладаються митом;

- комбіноване – поєднує обидва види митного обкладання: адвалорне і специфічне.

Сезонні ввізне та вивізні мита встановлюються урядом України і застосовуються для оперативного регулювання ввезення та вивезення товарів. При цьому ставки, передбачені митним тарифом, не застосовуються. Термін дії сезонного мита не може перевищувати чотирьох місяців на рік.

Особливі види мит – це мито, яке застосовується з метою захисту національних економічних інтересів України та можуть тимчасово



застосовуватись до імпорتنих товарів: спеціальні; антидемпінгові; компенсаційні.

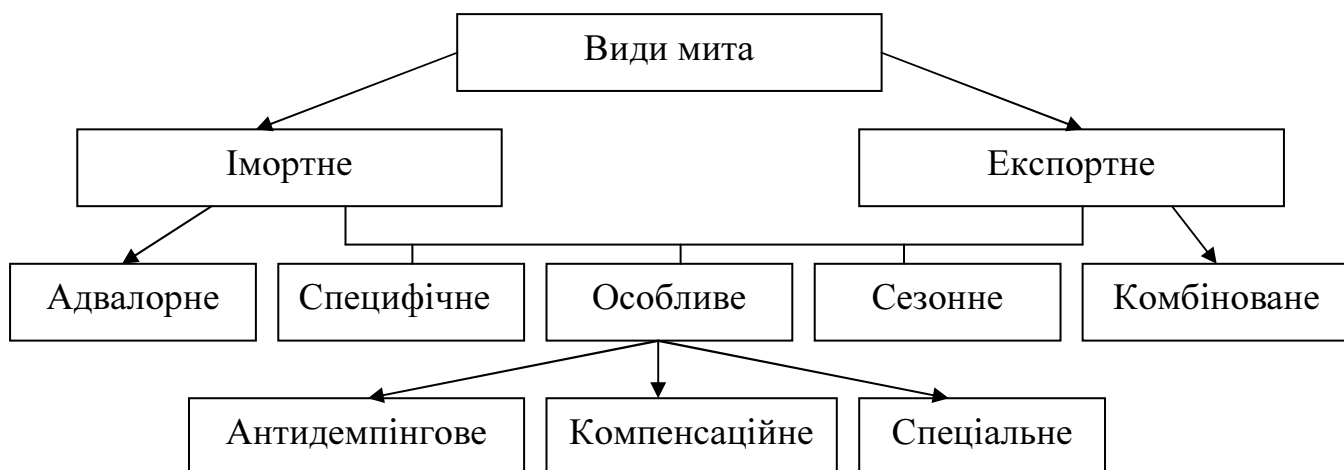


Рисунок 6.1 – Види мита

Спеціальні мита застосовуються як захисний засіб у разі, коли товари ввозяться на митну територію держави в такій кількості і на таких умовах, що можуть нанести збитки вітчизняним виробникам, які виробляють аналогічні, конкуруючі з імпортними, товари або загрожувати відповідному виробництву. Спеціальні мита застосовуються державою як відповідь на дискримінаційні дії до неї з боку інших держав або їх союзів з метою захисту національних інтересів в умовах недобросовісної конкуренції.

Антидемпінгові імпорتنі мита застосовуються у випадках ввезення на митну територію України товарів за ціною, яка нижча за їх реальну ціну в цей час у країні вивозу, якщо це ввезення наносить (може нанести) матеріальні збитки вітчизняним виробникам подібних товарів, або перешкоджає розвитку виробництва подібних товарів у країні ввезення.

Компенсаційні мита застосовуються у випадках ввезення на митну територію держави таких товарів, у виробництві або при ввезенні яких: безпосередньо чи опосередковано використовувались субсидії; якщо таке ввезення наносить (загрожує нанести) матеріальні збитки вітчизняним виробникам товарів або перешкоджає організації та розширенню виробництва подібних товарів у державі-імпортері.

Економічний зміст понять «тарифні преференції», «тарифні пільги» означає, що на умовах взаємності або в односторонньому порядку в процесі реалізації зовнішньоторговельної політики України тарифні пільги, які надаються товарам, що переміщуються через митний кордон України, можуть бути у вигляді повернення раніше сплаченого мита, звільнення від сплати ввізного мита, зниження ставки мита, встановлення тарифних квот на преференційне ввезення (вивезення) товарів.

Преференції щодо ставок мита застосовуються до товарів, які походять з країн, з якими Україна разом входить до Митного Союзу, до спеціальних

митних зон у разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму відповідно до міжнародних угод, в яких бере участь Україна.

Пільгові ставки мита застосовуються до тих товарів, що походять з країн або економічних союзів держав, яким в Україні надано режим найбільшого сприяння або право користуватися національним режимом, крім товарів з країн, з якими укладено угоди про вільну торгівлю.

Щодо митного оформлення товарів, що ввозяться в Україну з країн, з якими укладено угоди про вільну торгівлю, застосовуються положення цієї угоди.

Повні ставки застосовуються до товарів, що походять з інших країн, з якими не укладено договорів про вільну торгівлю або угод про надання режиму найбільшого сприяння, або ж надання їм національного режиму.

Законом України від 03.04.97 за № 170/97-ВР «Про внесення змін до деяких законодавчих актів з питань обкладання ввізним митом товарів та інших предметів, що ввозяться на митну територію України» визначено Перелік країн, з якими укладено торговельно-економічні угоди з наданням режиму найбільшого сприяння або національного режиму, і Перелік країн, з якими підписано угоди про вільну торгівлю.

Національний режим - це режим, за яким юридичним і фізичним особам однієї держави на території іншої держави надаються такі самі права, пільги і переваги, якими користуються її власні юридичні і фізичні особи. Національний режим може надаватися як за внутрішнім законом, так і міжнародною угодою).

Режим найбільшого сприяння - означає, що іноземні суб'єкти господарювання мають обсяг прав, преференцій та пільг щодо мит, податків та зборів, якими користується іноземний суб'єкт господарювання будь-якої іншої держави, якій надано згаданий режим, за винятком випадків, коли зазначені мита, податки, збори та пільги по них встановлюються в рамках спеціального режиму.

Спеціальний режим - застосовується до територій спеціальних економічних зон, а також до територій митних союзів, до яких входить Україна, і в разі встановлення будь-якого спеціального режиму згідно з міжнародною угодою за участю України.

### **6.3 Порядок визначення митної вартості**

Митна вартість – це та вартість товару, яка використовується з метою митного обкладання, тобто як вихідна розрахункова (основа) для обчислення адвалорних митних платежів (мита, акцизу, ПДВ і зборів за митне оформлення).

Нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, проводиться на базі митної вартості, заявленої декларантом або визначеної митними органами вартості товарів, що перетинають митний кордон України, і розраховуються на момент перетину товарами митного кордону.

Функції митної вартості:

- фіскальна: митна вартість є основою для нарахування митних платежів;
- правоохоронна: як основа для застосування санкцій за порушення митних правил;
- статистична функція.

Митна вартість може визначатися на основі:

- 1) використання документів, що надаються декларантом: рахунок-фактура; специфікація; товарно-транспортна накладна; сертифікати походження товару; банківські документи;
- 2) використання цінової інформації, що є в розпорядженні митних органів – це дані офіційної періодики;
- 3) висновків експертних організацій.

При визначенні митної вартості в неї включається ціна закупівлі товару, вказана в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо вони не включені в рахунок-фактуру:

- з транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України;
- комісійні і брокерські;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, котра відноситься до даних товарів й інших предметів і яку повинен сплатити імпортер (експортер) прямо чи побічно як умову ввезення (вивезення).

$$\begin{aligned} \text{Митна вартість} &= \text{ціна закупівлі товарів} + \text{витрати з} \\ &\quad \text{транспортування} + \\ &+ \text{комісійні і брокерські} + \text{плата за використання об'єктів інтелектуальної} \\ &\quad \text{власності} \end{aligned} \quad (6.1)$$

1. Порядок визначення митної вартості при вивезенні товарів з митної території України

Товар вивозиться на підставі договору купівлі-продажу, митна вартість визначається на основі ціни, яку буде фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону України:

$$MB = FB + VD + KBB + LPP, \quad (6.2)$$

де MB – митна вартість;

FB – фактурна вартість;

VD – витрати на навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України;

KBB – комісійні та брокерські винагороди;

ЛПП– ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець повинен здійснити як умо-експорту товару, що оцінюється.

Умови, за яких даний метод не може бути використаний:

- існують обмеження щодо прав експортера;
- продаж та ціна угоди залежить від дотримання умов, вплив їх неможливо врахувати;
- використані декларантом відомості не підтверджені до документально або є недостовірними;
- учасники угоди є взаємозалежними особами.

2. Порядок визначення митної вартості при ввезенні товарів на митну територію України

Метод визначення митної вартості товару за ціною угоди з ввезеними товарами.

Ціна угоди – це ціна, яка фактично сплачена або така, що підлягає сплаті при продажу товарів на експорт у країну імпорту, скоригована з урахуванням встановлених додаткових нарахувань до ціни.

Митна вартість може бути розрахована за формулою:

$$M\Phi = \Phi B + BД + BП + ЛПП + ЧП, \quad (6.3)$$

де ВП – витрати, додатково понесені покупцем;

ЧП – частина прибутку від будь-якого подальшого перепродажу чи використання товару на території України, яка прямо чи побічно накопичується у продавця;

ФВ – фактурна вартість;

ВД – витрати на навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України;

ЛПП – ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець повинен здійснити як умову експорту товару, що оцінюється.

Метод визначення митної вартості за ціною угоди з ідентичними та подібними товарами.

У митній практиці можуть зустрічатися випадки, коли неможливо визначити вартість угоди. Наприклад, це ситуації, коли:

а) ввезені товари не є предметом продажу;

б) продаж супроводжувався визначеними умовами, внаслідок чого реальна вартість товарів не може бути визначена або відсутня необхідна інформація для розрахунку відповідних поправок до ціни і здійснення її коригувань;

в) продаж здійснено між взаємозалежними сторонами і при цьому:

– залежність сторін вплинула на розмір ціни і цей факт не може бути спростований;

– ціна товарів значно відрізняється від перевірконої (орієнтованої) вартості або відсутня перевіркона вартість для цілей порівняння.

Суть цього методу полягає в тому, що митна вартість оцінюваних (ввезених) товарів визначається шляхом використання як вихідної бази для її розрахунку ціни угоди з ідентичними їм товарами, митна вартість яких була визначена за методом 1 і прийнята митними органами.

Під ідентичними розуміються товари, однакові в усіх відношеннях з оцінюваними товарами, у тому числі за такими ознаками:

- а) фізичні характеристики;
- б) якість;
- в) репутація на ринку;
- г) країна походження;
- д) виробник.

Ідентичними не вважаються товари, які після ввезення в Україну піддалися інженерно-конструкторській переробці, дизайн яких був змінений в Україні повністю або частково за рахунок покупця.

Під подібними розуміються товари, які, хоча і не є однаковими в усіх відношеннях, але мають подібні характеристики і складаються зі схожих компонентів, що дозволяє їм виконувати такі функції, що й оцінювані товари і бути комерційно взаємозамінними.

Метод визначення митної вартості на основі розрахунку вартості. У тих випадках, коли неможливо використовувати наявні ціни угод або відсутні угода з ідентичними або подібними товарами варто переходити до інших альтернативних методів оцінки.

Митна оцінка за цим методом базується на ціні, за якою ввезені (оцінювані) або ідентичні, подібні товари були продані найбільшою агрегованою партією на території України в незмінному стані, не пізніше 90 днів з дати ввезення оцінюваних товарів, а учасник угоди не є взаємозалежною з продавцем особою.

Митна вартість на основі «віднімання» визначається за формулою:

$$МВ = ЦЦ - (ВК + НП + ВП + СМП + ВД), \quad (6.4)$$

де ЦЦ – ціна одиниці товару;

ВК – витрати на комісійні винагороди;

НП – звичайні надбавки на прибуток;

ВП – загальні витрати у зв'язку з продажем на митній території України товарів того ж класу;

СМП – сума митних платежів, що підлягає сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням товару;

ВД – витрати на навантаження, розвантаження, транспортування і страхування, понесені в Україні.

Метод відзначення митної вартості на основі додавання вартості

У разі неможливості визначення митної вартості на основі попередніх методів такою альтернативною базою визначення митної вартості буде вартість товару, отримана розрахунковим шляхом на основі методу додавання вартості.

Митна вартість на основі додавання визначається за формулою:

$$MB=BB+ВД+НП+ВП+ЛП+ЧП, \quad (6.5)$$

BB – вартість матеріалів і витрат, понесених виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваних товарів;

НП – прибуток, що отримує експортер;

ВП – витрати, понесені покупцем;

ЧП – відповідна частина прибутку від подальшого перепродажу товарів, що накопичується у продавця;

ВД – витрати на навантаження, розвантаження, транспортування і страхування, понесені в Україні.

Митна вартість оцінюваних товарів визначається на основі урахування витрат виробництва цих товарів, до яких додається сума прибутку і витрат, характерних для продажу оцінюваним товарів на національному ринку. Таким чином, для визначення митної вартості за даним методом необхідна інформація про витрати виробництва оцінюваних товарів, що можна одержати тільки за межами країни ввезення.

Мінімальна митна вартість – це зафіксований нижній рівень митної вартості товарів, який затверджує КМУ.

Індикативні ціни – ціни на товари, які відповідають цінам що склалися чи складаються на відповідний товар на ринку експортера чи імпортера на момент здійснення експортної чи імпортної операції. Індикативні ціни розраховуються і затверджуються Міністерством економіки.

Індикативні ціни формуються та встановлюються на:

– товари походженням з України, щодо імпорту яких в інших країнах вжиті чи є загроза застосування антидемпінгових заходів;

– товари походженням з України, щодо імпорту яких в інших країнах вжиті чи є загроза застосування компенсаційних чи спеціальних заходів;

– товари, імпорт яких в інші країни обмежено згідно з міжнародними угодами України;

– товари, експорт яких з України здійснюється в межах спеціальних режимів.

Порядок нарахування і сплати мита.

Мито нараховується митним органом України відповідно до положень Закону України «Про Єдиний митний тариф» і ставок Єдиного митного тарифу України, чинними на день подання митної декларації, і сплачується у валюті України.

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати мита в бюджет здійснюється митними органами України. Мито, не сплачене в строки, на які була надана розстрочка сплати, що спричинили його недобір, стягується за розпорядженням митних органів країни в безспірному порядку. Своєчасно несплачене мито стягується за весь час заборгованості бюджету з нарахуванням

пені у розмірі 0,2 % суми недоїмки за кожен день прострочення, включаючи день сплати.

Таблиця 6.1 – Класифікація митних платежів

Зміст	Види платежів
За юридичною природою	1.Справляються згідно з митним кодексом – мито, митні збори
	2. Справляються відповідно до інших документів – ПДВ, акцизний збір
За значенням	1. Основні-сплачуються у більшості випадків, не потребують від митних органів спеціальних дій
	2. Додаткові митні платежі – сплачуються за додаткові послуги митниць(супроводження товарів, їх зберігання)
За економічною природою	1.Непрямі - мито, ПДВ, акциз
	2.Прямі – митні збори
За каналом надходження	1.Надходять до державної митниці – митні збори
	2.Сплачуються до Державного бюджету України – мито, ПДВ акцизний збір
За напрямом	Ввізні митні платежі та вивізні митні платежі
За принципом заохочування	1.Преференційні
	2.Пільгові
	3.Повні
За методом нарахування	1.Адвалорні
	2.Специфічні
	3.Комбіновані
За принципом обмежування	1.Спеціальні
	2. Антидемпінгові
	3. Компенсаційні
	4.Сезонні
За терміном	Тимчасові та постійні

Від сплати мита згідно з Класифікатором звільнень від обкладання ввізним митом звільняються:

- транспортні засоби, які здійснюють регулярні міжнародні перевезення;
- предмети для забезпечення виробничої діяльності українських та орендованих (зафрахтованих) суден;
- предмети для офіційного та особистого використання;
- товари, що стали непридатними до використання;
- ввезені зворотньо на митну територію України товари за які сплачено мито при попередньому ввезенні на митну територію;
- товари та інші предмети, які ввозяться на митну територію України за рахунок коштів державного валютного фонду України;

- товари та інші предмети, які ввозяться на митну територію України за рахунок іноземних кредитів, що надаються під гарантію КМУ;
- ввезення засобів захисту рослин і тварин, калійних і фосфатних добрив;
- предмети дитячого асортименту (зменшуються ставки на 50 %);
- вантажі з гуманітарною допомогою;
- товари, що ввозяться в Україну в межах договорів про вільну торгівлю;
- сировина, матеріали, устаткування, що ввозяться в Україну в межах виробничої кооперації країн СНД відповідно до Ашхабадської угоди.

Митний збір – це вид митних платежів, що підлягають сплаті за вантажною митною декларацією громадянами і суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності за роботу, виконану для них митними органами. Митні збори нараховуються по кожній вантажній митній декларації за митне оформлення товарів, речей і предметів, транспортних засобів, спадщини, що переміщуються через митний кордон України.

Митні збори нараховуються у відсотках до митної вартості або у вигляді фіксованої ставки збору та сплачуються в національній валюті України. Якщо при нарахуванні митних зборів фіксована ставка вказується в доларах США, то вона перераховується у валюту України за офіційним курсом Національного банку України на день реєстрації вантажної митної декларації.

Порядок нарахування і сплати податку на додану вартість (ПДВ) ПДВ дорівнює 20 % від бази оподаткування. Для товарів, що ввозяться на митну територію України платниками податку, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша за митну вартість, зазначену у ввізній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження і страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з ввезенням (пересиланням) таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів (робіт, послуг) згідно із законами України з питань оподаткування. Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним курсом НБУ, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань.

ПДВ сплачується платниками податку – отримувачами (покупцями й замовниками) товарів одночасово зі сплатою мита і митних зборів на момент оформлення вантажної митної декларації.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції по ввезенню (пересиланню) товарів на митну територію України і отриманню робіт (послуг), які надаються нерезидентами для їх використання (споживання) на митній території України, в тому числі операції по ввезенню майна за договорами оренди, застави та іпотеки.



Класифікатор товарів, які не підлягають оподаткуванню ПДВ:

- ввезення учнівських зошитів, підручників і навчальних посібників;
- товари спецпризначення для інвалідів;
- лікарські засоби та вироби медичного призначення;
- товари критичного імпорту для вітчизняного виробництва;
- передача конфіскованого майна у розпорядження державних органів.

Порядок нарахування ПДВ

1) На товари, що обкладаються митом та акцизним збором

$$\text{СПДВ} = (B+Z+M+Ca) * П : 100, \quad (6.6)$$

де СПДВ – сума ПДВ;

Ca – сума акцизного збору;

B – митна вартість;

Z – митні збори;

M – мито;

П – ставка податку на додану вартість (20 %)

2) на товари, що обкладаються тільки митом:

$$\text{СПДВ} = (B+Z+M) * П : 100; \quad (6.7)$$

3) на товари, що обкладаються тільки акцизним збором:

$$\text{СПДВ} = (B+Z+Ca) * П : 100; \quad (6.8)$$

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

$$\text{СПДВ} = (B+Z) * П : 100. \quad (6.9)$$

Порядок і строки сплати ПДВ

1. При імпорті товарів, на які встановлено акцизний збір терміни сплати ПДВ аналогічні порядку і термінам сплати ввізного мита і митних зборів.

2. За умови застосування, за бажанням платника, вексельної форми сплати ПДВ для цілей митного оформлення товарів, моментом сплати ПДВ є час надання на митницю трьох оформлених відповідно до положення Закону України «Про податок на додану вартість» примірників податкового векселя.

Податковий вексель — це простий вексель, який видається платником податку на додану вартість на суму податкового зобов'язання при ввезенні товарів на митну територію України. Обов'язки по сплаті ПДВ при ввезенні товарів на митну територію виникають у день митного оформлення ввізної декларації, але сплату можна відстрочити шляхом видачі податкового векселя. Векселеодержувачем є Державна податкова адміністрація за місцем реєстрації векселедавця як платника ПДВ. Сума податкового зобов'язання за вантажною

митною де-рацією не може бути сплачена частково векселем, а частково коштами. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 30 днів, включаючи дату його видачі.

Порядок нарахування і сплати акцизного збору

При імпортуванні на територію України підакцизних товарів на їх митну вартість нараховується акцизний збір. Перелік товарів, на які встановлюється акцизний збір, визначається та обмежується переліком підакцизних товарів, який встановлено законами України від 6 лютого 1996 р. «Про ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби», від 7 травня 1996 р. «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої», від 24 травня 1996 р. «Про ставки акцизного збору та ввізного мита на деякі транспортні засоби та шини до них», від 11 липня 1996 р. «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)».

Акцизний збір сплачується відповідно до законодавства за ставками, чинними на день подання ВМД(вантажно-митна декларація), отримувачами товарів одночасно зі сплатою мита і митних зборів (до або на момент подання ВМД до митного оформлення). Товари, з яких не сплачено акцизний збір, митному оформленню не підлягають.

Визначення бази оподаткування

У разі закупівлі за іноземну валюту підакцизних товарів (продукції) за межами України, включаючи товари (продукцію), які ввезені на територію України в порядку товарообмінних операцій чи отримані безкоштовно для подальшої реалізації шляхом продажу за національну валюту України, обміну, передачі (окрім оборотів з реалізації (передачі) для виробництва підакцизних, товарів у межах України) оподатковуваний оборот визначається, виходячи з митної вартості цих товарів (продукції), перерахованої у валюту України за валютним курсом Національного банку України, який діяв на дату митного оформлення, з урахуванням фактично сплачених сум мита і митних зборів, але не нижче індикативних цін, визначених КМУ.

Основою для нарахування та сплати акцизного збору по ввезених на митну територію України товарах (продукції) є вантажна митна декларація.

Сума акцизного збору розраховується за формулами:

1) На товари, які не підлягають оподаткуванню митом:

$$C_a = (B + Z_b) * A : (100 - A), \quad (6.10)$$

де  $C_a$  – сума акцизного збору;

$B$  – митна вартість;

$Z_b$  – митні збори;

$A$  – ставка акцизного збору, %.

2) На товари, які підлягають оподаткуванню митом:

$$C_a = (B + 3b + M) * A: (100 - A), \quad (6.11)$$

де М – мито.

Контроль за правильністю розрахунків і своєчасністю сплати акцизного збору під час митного оформлення покладено на митні органи. Контроль за правильністю розрахування та своєчасністю сплати акцизного збору з імпортованих товарів під час їх реалізації прокладено на державні податкові адміністрації. Контроль сплати акцизного збору з імпортованих товарів, які підлягають розмітці марками акцизного збору, здійснюється митними органами разом з податковими. Підтвердженням сплати акцизу при митному оформленні цих товарів є заявка-розрахунок на отримання марок х позначкою про повну сплату сум збору.

#### Питання для самоперевірки

1. Мито в системі непрямих податків.
2. Митна політика держави.
3. Суть мита та визначення розмірів його справляння.
4. Митні збори та їх платники та порядок обчислення.
5. Пояснити рівницю між митом та митними зборами.
6. Чи матиме позитивний наслідок збільшення мита на усі імпортовані товари? Пояснити відповідь.
7. Чим відрізняється механізм справляння спеціального та адвалерного мита?
8. Яким органом визначаються розміри мита?
9. Яким чином визначаються об'єкти оподаткування митом на Україні?
10. Яку роль в економіці країни відіграє мито?
11. Які існують методи визначення митної вартості?
12. Пояснити існування рівних методів визначення митної вартості товарів.
13. Чи існують пільгові товари з оподаткування митом?
14. Як на формування митної вартості товарів впливає ПДВ та акциз?
15. До якої категорії податків належить мито?

## 7 ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

- 7.1 Платники і ставки податку на прибуток
- 7.2 Порядок визначення податку на прибуток
- 7.3 Особливості оподаткування деяких видів операцій, товарів і платників.
- 7.4 Визначення амортизації та перелік витрат, які підлягають і які не підлягають амортизації
- 7.5 Пільги по податку на прибуток

### 7.1 Платники і ставки податку на прибуток

Серед податків, які спавляються до бюджету України провідне місце займає податок на прибуток. Податок на прибуток належить до прямих податків. Джерелом його сплати є прибуток суб'єкта господарювання.

У Податковому кодексі України зроблено спробу наблизити розрахунок податку на прибуток за правилами фінансового та податкового обліку. Порядок розрахунку податку на прибуток, регламентовано розділом III Податкового кодексу України, який набрав чинності з 01.04.2011 р.

Механізм розрахунку податку на прибуток наведено на рисунку 7.1.

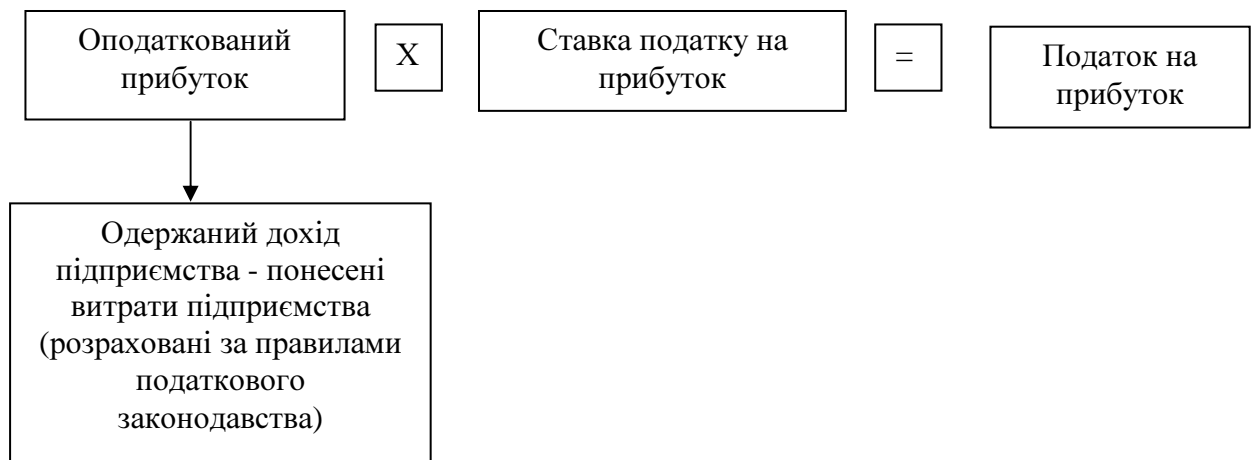


Рисунок 7.1 – Алгоритм розрахунку податку на прибуток

З метою кращого розуміння податку, в тому числі, податку на прибуток доцільно розглянути основний понятійний апарат, а саме: об'єкт оподаткування, платники податку, база оподаткування, податкові ставки.

Об'єктом оподаткування може бути майно, товари, дохід, прибуток інші об'єкти, визначені законодавством. Об'єкт оподаткування прибутку наведено у таблиці 7.1.

Платники податку – це фізичні та юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність, що є об'єктом оподаткування. Можливі платники податку на прибуток наведені у таблиці 7.2.

База оподаткування – це конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування. Для податку на прибуток податковою базоб виступає грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування.

Податкова ставка – це розмір податку з одиниці об'єкта оподаткування.

Таблиця 7.1 – Об'єкт оподаткування прибутку

Назва об'єкту	Порядок розрахунку
Прибуток із джерелом походження з України та за її межами	Розраховується шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду
Дохід (прибуток) нерезидента із джерелом походження з України	Оподаткується згідно зі ст. 160 розділу III Податкового кодексу

У першому випадку прибуток до оподаткування розраховується шляхом зменшення суми отриманих доходів на суму понесених витрат (собівартість реалізованих товарів (робіт, послуг). У ст. 14 Податкового кодексу України дається визначення доходів, витрат та собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг.

Доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні

Витрати – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, у результаті яких відбувається зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – це витрати, прямо пов'язані із виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням розділу III Податкового кодексу України.

Розрахунок об'єкта оподаткування платник податку на прибуток виконує самостійно за даними бухгалтерського обліку доходів і витрат з урахуванням норм Податкового кодексу України, що передбачено п. 44.1 розділу II Податкового кодексу України.

Таблиця 7.2 – Платники податку на прибуток

Назва платника	
Платники податку з числа резидентів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, а також відокремлені підрозділи платників податку, за винятком представництв;</li> <li>– управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту;</li> <li>– підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;</li> <li>– неприбуткові установи та організації з отриманого прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню відповідно до третього розділу Податкового кодексу України</li> </ul>
Платники податку з числа нерезидентів	<ul style="list-style-type: none"> <li>– юридичні особи, що створені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;</li> <li>– постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників</li> </ul>
Постійне представництво	до початку своєї господарської діяльності стає на облік у податковому органі за своїм місцезнаходженням у порядку, встановленому центральним податковим органом України. Постійне представництво, яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у податковому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування
Національний банк України	
Установи кримінально-виконавчої системи та їх підприємства, які використовують працю спецконтингенту	спрямовують доходи, отримані від діяльності, визначеної спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань виконання покарань України, на фінансування господарської діяльності таких установ та підприємств, із включенням сум таких доходів до відповідних кошторисів їх фінансування, затверджених зазначеним органом виконавчої влади

Податок на прибуток справляється платниками податку відповідно до встановленої ставки до об'єкта оподаткування. Ставка податку на прибуток встановлюється залежно виду діяльності та розподіляються на: основну ставку – 16 % з 01.01. 2014 р. (п. 151.1); ставку податку для страхової діяльності 0 % (п. 151.2) та ставку податку для оподаткування нерезидентів 0, 4, 6, 12, 15, 20 % (п. 151.3). Слід зазначити, що ставка податку на прибуток є динамічною і змінюється щорічно в сторону зменшення.

## **7.2 Порядок визначення податку на прибуток**

В основу розрахунку прибутку до оподаткування покладено доходи і витрати. Порядок визнання доходів установлено у ст. 137 Податкового кодексу України. Доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, поділяються на:

- дохід від операційної діяльності, що включає дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, та дохід банківських установ;
- інші доходи, а саме: доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, доходи від операцій оренди (лізингу), доходи за операціями в іноземній валюті, доходи від торгівлі цінними паперами та деривативами, суми штрафів, неустойки чи пені, суми безповоротної фінансової допомоги, безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) на рівні не нижче від звичайної ціни, отримання доходу в разі продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів, від виконання довгострокових договорів, проценти (комісійні), кошти цільового фінансування з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів.

До доходів з метою оподаткування в податковому обліку не враховуються прямі інвестиції або реінвестиції в корпоративні права платника, компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою майна платника податку, емісійний дохід, основна сума кредитів, позик, міжнародна технічна допомога та інше.

Склад витрат та порядок їх визнання встановлено у ст. 138 Податкового кодексу України. Аналогічно доходам, при визначенні витрат не враховується попередня оплата, (авансові) платежі. Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, поділяються на:

- витрати операційної діяльності (собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, витрати банківських установ);
- інші витрати.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів (робіт, послуг) складається з витрат, прямо пов'язаних із виробництвом таких товарів (робіт, послуг), а саме:

- прямих матеріальних витрат (сировина та основні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі, допоміжні матеріали; які безпосередньо відносяться до конкретного об'єкта витрат);

- прямих витрат на оплату праці (заробітна плата основна і додатковф, інші компенсаційні виплати працівникам підприємства);
- амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів (робіт, послуг);
- вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних із їх виробництвом (наданням);
- інших прямих витрат (єдиний соціальний внесок).

Інші витрати включають такі витрати:

- загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів та нематеріальних активів загально-виробничого призначення, витрати на вдосконалення технології та організації виробництва, витрати на охорону праці тощо);
- адміністративні витрати (проведення річних зборів, представницькі витрати, відрядження та утримання апарату управління підприємством, консультаційні, інформаційні послуги, оплата послуг зв'язку тощо);
- витрати на збут (пакувальні матеріали, оплата праці та комісійні винагороди продавцям, реклама та дослідження ринку (маркетинг), передпродажна підготовка товарів), транспортування, страхування товарів, транспортно-експедиційні послуги, гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування тощо);
- інші операційні витрати (витрати за операціями в іноземній валюті, податки і збори, інформаційне забезпечення, проценти (за користування отриманими кредитами, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою) тощо);
- інші витрати звичайної діяльності (добровільно перераховані (передані) активи, безнадійна заборгованість, утримання та експлуатація фондів природоохоронного призначення, придбання ліцензій та спеціальних дозволів тощо).

При зменшенні доходів з метою розрахунку прибутку до оподаткування слід враховувати, що витрати, які формують собівартість товарів (робіт, послуг), визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів (робіт, послуг), а інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, у якому вони були здійснені, з урахуванням, окремих особливостей. Так, наприклад, нараховані податки і збори включаються до витрат того звітного періоду, за який проводиться таке нарахування.

Не включаються до складу витрат з метою оподаткування такі витрати:

- не пов'язані з провадженням господарської діяльності. У відповідності до п.п. 139.1.1. ПКУ такими витратами є організація та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних внесків), придбання лотерейних білетів, фінансування особистих потреб фізичних осіб;
- платежі платника податку на користь комітента, принципала за договором комісії, агентськими договорами;
- суми попередньої оплати товарів (робіт, послуг);



- витрати на погашення основної суми отриманих кредитів, позик;
- суми нарахованих податків (на прибуток, додану вартість);
- витрати на утримання вищих органів управління;
- дивіденди;
- витрати не підтверджені первинними документами;
- вартість торгових патентів;
- фактична вартість остаточно забракованої продукції (крім вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції, виробів, вузлів, напівфабрикатів);

- всі види сплачених штрафних і фінансових санкцій та інші.

Обмежено відносяться витрати, пов'язані із придбанням у нерезидента (крім постійних представництв):

- послуг (робіт) із консалтингу, маркетингу, реклами в розмірі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації за попередній звітний рік (пп. 139.1.13);

- послуг (робіт) з інжинірингу – у межах 5 % митної вартості імпортованого обладнання (пп. 139.1.14). Таке обмеження означає, що витрати на послуги інжинірингу, не пов'язані із придбанням у нерезидента обладнання, не можуть брати участь у формуванні об'єкта оподаткування.

Податковим кодексом України ст. 154 передбачено збереження цілої низки пільгових режимів оподаткування, зокрема звільнення від оподаткування прибутку:

- отриманого підприємствами та організаціями, заснованими громадськими організаціями інвалідів;

- отриманого від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва;

- Чорнобильської АЕС;

- отриманого 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 - Плану здійснення заходів на об'єкті «Укриття»;

- державних підприємств «Міжнародний дитячий центр «Артек» і «Український дитячий центр «Молода гвардія» від провадження діяльності з оздоровлення та відпочинку дітей.

Збережено особливості пільгового оподаткування прибутку підприємств, отриманого у зв'язку із впровадженням енергозберігаючих технологій та реалізації енергоефективних проектів, оподаткування неприбуткових установ та організацій, виробників сільськогосподарської продукції.

Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані на користь резидентів для цільового використання з метою виробництва національних фільмів (у т. ч. анімаційних) та аудіовізуальних творів, включаються до складу витрат у розмірі, що не перевищує 10% оподаткованого прибутку за попередній податковий рік.

Обмежено включаються будь-які витрати зі страхування ризиків, пов'язаних із виробництвом національних фільмів (у розмірі не більше 10% вартості виробництва національного фільму) включаються до складу витрат.

На період з 01.04.11 р. до 01.01.16 р. вводяться податкові канікули, тобто застосовується ставка 0%:

– для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком із початку року не перевищує трьох мільйонів гривень, а розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають із платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом. Це стосується тих платників, які відповідають одному з таких критеріїв:

а) утворені в установленому законом порядку після 01.04.11 р.;

б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності ПК та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

При цьому якщо платники податку, які застосовують нульову ставку податку, у будь-якому звітному періоді досягли показників щодо отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає встановленим критеріям, то такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у такому звітному періоді, за основною ставкою податку.

Податкові канікули не поширюються на суб'єктів господарювання, утворених у період після набуття чинності ПКУ шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації.

### **7.3 Особливості оподаткування деяких видів операцій, товарів і платників**

Підрозділом 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» розд. XX «Перехідні положення» ПКУ передбачено ряд пільг для платників податку на прибуток. Тимчасово, до 01.01.20 р., звільняється від оподаткування:

- прибуток виробників біопалива, отриманий від продажу біопалива;
- прибуток підприємств, отриманий ними від діяльності з одномасного виробництва електричної і теплової енергії та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива;

- прибуток виробників техніки, обладнання, устаткування; визначених ст. 7 Закону від 14.01.2000 р. № 1391-XI/ «Про альтернативні види палива» для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, які споживають біологічні види палива, одержаний від продажу за-значеної техніки, обладнання та устаткування, що були вироблені на території України;

- прибуток підприємств, отриманий від господарської діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ, що здійснюється відповідно до Закону від 21.05.09 р. № 1392-VI «Про газ (метан) вугільних родовищ»

Тимчасово, строком на 10 років, починаючи з 01.01.11 р. звільняються від оподаткування:

- прибуток суб'єкта господарської діяльності, отриманий від надання готельних послуг у готелях категорій «п'ять зірок», «чотири зірки» і «три зірки», у тому числі новозбудованих чи реконструйованих або в яких проведено капітальний ремонт чи реставрацію існуючих будівель і споруд;

- прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості, крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині. При цьому на перехідний період до 01.01.12 р. для підприємств легкої промисловості, які на час набрання чинності положень ПК мають, укладені договори на виробництво продукції на давальницькій сировині, термін виконання яких закінчується протягом установленого періоду, дозволяється користуватися такою пільгою;

- прибуток підприємств галузі електроенергетики від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії;

- прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств суднобудівної промисловості;

- прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності, а також від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості;

- прибуток підприємств машинобудування для агропромислового комплексу.

Тимчасово, до 01.01.15 р., звільняється від оподаткування прибуток видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманий ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру.

Тимчасово, до 01.01.16 р., не включаються до доходів при оподаткуванні прибутку підприємств суми коштів або вартість майна, отримані суб'єктами кінематографії (виробниками фільмів) та/або суб'єктами мультиплікації (виробники мультиплікаційних фільмів) і спрямовані на виробництво національних фільмів.

## **7.4 Визначення амортизації та перелік витрат, які підлягають і які не підлягають амортизації**

Платники податку, дохід (прибуток) яких повністю та/або частково звільнено від оподаткування цим податком, а також ті, що проводять діяльність, яка підлягає патентуванню, ведуть окремий облік доходу (прибутку), який звільняється від оподаткування згідно з нормами цього Кодексу, або доходу, отриманого від діяльності, що підлягає патентуванню. При цьому:

- до складу витрат таких платників податку, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування, не включаються витрати, пов'язані з отриманням такого звільненого доходу (прибутку);

- сума амортизаційних відрахувань, нарахованих на основні засоби, що використовуються для отримання такого звільненого доходу (прибутку), не враховується у витратах, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування.

Амортизації підлягають:

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

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

витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року;

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

капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту;

сума переоцінки вартості основних засобів;

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

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрати платника податку на:

- утримання основних засобів, що знаходяться на консервації;
- ліквідацію основних засобів;

– придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тисяч гривень театральнo-видовищними підприємствами – платниками податку;

– витрати на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

– витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою та житлових 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;

– вартість гудвілу;

– витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.

Термін "невиробничі основні засоби" означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Таблиця 7.4 – Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5

Продовження таблиці 7.4

1	2
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;

фізичний та моральний знос, що передбачається;

правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійного;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості.
- 4) кумулятивного;
- 5) виробничого.

На основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нараховується.

Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

У разі якщо основні засоби використовуються для отримання звільненого доходу (прибутку) та інших доходів (прибутків), які підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом на загальних підставах, витрати платника податку підлягають збільшенню на частку загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань, яка так відноситься до загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань звітного періоду, як сума доходів (прибутків), що підлягають оподаткуванню згідно з цим розділом на загальних підставах, відноситься до загальної суми доходів (прибутків) з урахуванням звільнених. Аналогічно відбувається розподіл витрат, що одночасно пов'язані як з діяльністю, дохід (прибуток) від провадження якої звільняється від оподаткування, так і з іншою діяльністю.

## **7.5 Пільги по податку на прибуток**

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів.

На період підготовки до зняття і зняття з експлуатації енергоблоків Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта "Укриття" на екологічно

безпечну систему звільняється від оподаткування прибуток Чорнобильської АЕС, якщо такі кошти використовуються на фінансування робіт з підготовки до зняття і зняття Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта "Укриття" на екологічно безпечну систему.

На період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року застосовується ставка 0 відсотків для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;

б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності цим Кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

Звільняється від оподаткування прибуток дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності, отриманий від надання освітніх послуг.

#### Питання для самоперевірки

1. Визначте склад платників податку на прибуток.
2. Яким чином здійснюється вибір порядку сплати податку на прибуток?
3. Чи підлягає включенню до складу валових витрат об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів, який за результатами податкового року має від'ємне значення?
4. За якою ставкою оподатковується прибуток платників податку? Чи залежить ставка оподаткування від виду діяльності або операцій, що здійснює підприємство?
5. Порядок складання декларації з податку на прибуток підприємства є єдиним для усіх платників податку на прибуток?
6. За якими правилами розраховується податок на прибуток за квартал, півріччя, три квартали та рік?
7. Протягом, якого терміну має бути подана декларація з податку на прибуток?
8. Якщо платником податку на прибуток виявлені помилки, що впливають на розмір податку на прибуток, що він повинен зробити?



## 8 ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

- 8.1 Сутність та передумови виникнення податку з доходів фізичних осіб
- 8.2 Порядок визначення платників податку та об'єкту оподаткування
- 8.3 Пільги по прибутковому податку з громадян
- 8.4 Особливості оподаткування деяких операцій фізичних осіб

### 8.1 Сутність та передумови виникнення податку з доходів фізичних осіб

Кризові явища в Україні та недосконалість податкового законодавства зумовили Уряд країни робити радикальні кроки в розробці нового підходу в фінансових взаємовідносинах юридичних і фізичних осіб з державою. Відомо, що податки відіграють важливу роль у регулюванні економіки, як на рівні держави, окремих регіонів, так і на рівні окремих суб'єктів господарської діяльності.

Однією з найактуальніших проблем у функціонуванні економічної системи України є проблема дефіциту Державного бюджету, державного боргу. У зв'язку з цим великої ваги набувають податки у тому числі на доходи фізичних осіб.

Якщо зробити ретроспективний аналіз оподаткування з етапу його зародження, то історично першими з'явилися податки з населення. Грошові податки громадян починають свою історію з майнового та подушного оподаткування. Перший варіант прибуткового податку з'явився в населення Великобританії більше 200 років тому і поступово поширився в Європі. Вперше він був введений Вільямом Піттом в 1799 г., коли виникла необхідність фінансувати війну із Францією. Але довгий час прибутковий податок не мав великого значення. В інших країнах прибутковий податок уводиться тільки на рубежі XIX і XX ст. (наприклад, у США – тільки в 1913 р.).

У СРСР традиційний податок з населення – прибутковий податок бере свій початок з прибутково-майнового податку, який було встановлено в листопаді 1922 року. У 1924 році його було перетворено в прибутковий податок з громадян. Був період, коли ставилося питання про його скасування. Так, у 1960 році було прийнято Закон СРСР «Про відміну податків із заробітної плати робітників і службовців». Але він не діяв тому, що ефективність прибуткового оподаткування залежить від принципів, покладених в його основу. В СРСР завжди діяв диференційований підхід щодо прибуткового податку з громадян.

Щодо України, то законодавче регулювання оподаткування фізичних осіб має довгу історію трансформації та перетворень. Протягом 90-х років XX століття і дотепер було апробовано різні системи оподаткування: прогресивну та пропорційну. 5 липня 1991 року було прийнято Закон Української РСР «Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства» №1306-ХІІ. Дію цього Закону було зупинено Декретом Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26 грудня 1992 року №1392. Оподаткування фізичних осіб прибутковим податком

ґрунтувалося на таких принципах. Першим принципом, який було покладено в основу оподаткування фізичних осіб, став поділ платників прибуткового податку залежно від постійного місця проживання: громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства. Другий – поділ платників на окремі категорії залежно від джерела доходу: за місцем основної роботи; від підприємницької діяльності. Третій принцип – це декларування отриманих доходів.

Зміни ставок податку на доходи фізичних осіб в Україні в 90-х роках відбувались часто, а саме: з 1 грудня 1993 року до 1 жовтня 1994 року задля наповнення казни запровадили найжорсткішу шкалу оподаткування з максимальною ставкою 90 %. Однак збільшення ставок майже вдвічі, доходи бюджету від прибуткового податку з громадян зменшились. Спрацювало правило Лаффера, яке говорить, що ріст податкового тиску вище оптимальної точки приводить до зменшення надходжень.

До 2004 року в Україні діяла прогресивна шкала оподаткування, з мінімальною ставкою 10 % та максимальною – 40 %. Розмір ставки залежав від обсягу оподатковуваного доходу, який вимірювався в кількості мінімальних зарплат. Що більшим був дохід особи, то вищу ставку податку застосовували до неї.

Більшість країн користується прогресивною шкалою оподаткування, оскільки вона стимулює попит на масові товари і послуги, водночас скорочуючи на предмети розкоші. Основним показником, який впливає на встановлення податкових ставок, є співвідношення доходів між найбагатшими і найбіднішими прошарками суспільства.

Таблиця 8.1 – Ставки податку з доходів фізичних осіб в деяких країнах світу

Країна	Ставка податку, %
1	2
Австралія	0 - 45
Австрія	21-50
Великобританія	0-50
Данія	36,57-60
Іспанія	0-47
Італія	23-43
Канада	0-29
Нідерланди	0-52
Німеччина	0-45
Норвегія	0-47
США	10-35
Росія	13
Білорусія	12

У більшості економічно розвинутих країн світу громадяни з невисокими зарплатами звільняються від прибуткового податку. Натомість основний тягар наповнення бюджету лягає на заможні верстви населення, для яких встановлена прогресивна шкала оподаткування.

Для прикладу, в Австралії функціонує п'ять ставок податку. Люди, чії доходи за рік менші 6000 доларів, звільняються від оподаткування. Громадяни ж, доходи яких перевищують 180 тисяч доларів, 45 % свого доходу віддають у державний бюджет. У Канаді не оподатковуються доходи розміром до 10382 доларів. А ось ті, хто отримав понад 128 тисяч, зобов'язані сплатити 29 % свого заробітку в казну. Ставки федерального податку в США складаються з шести рівнів і також залежать від сімейного статусу особи. Найменшу частину свого доходу (10 %) віддають ті, хто отримує за рік до 8375 доларів. Якщо ж мова йде про громадян, котрі перебувають у шлюбі, то сума зростає вдвічі.

У Великобританії існують такі ставки податку на доходи фізичних осіб: мінімальна (0 %, для річного доходу до 2440 ф. ст.), базова (20 %, 2440 – 37400 ф. ст.), максимальна (40 %, понад 37400 ф. ст.). А з квітня 2010 року у зв'язку з фінансовою кризою та потребою збільшення суми податкових надходжень, було запроваджено ставку податку у розмірі 50 % для доходів, які перевищують за рік 150 тис. ф. ст.

Також варто відзначити вагому роль прибуткового податку в структурі державних бюджетів країн світу. Він посідає перше місце в статті доходів таких країн, як Великобританія, Канада, США, Німеччина, Данія, Японія тощо. У світі спостерігається тенденція до зростання частки цього виду оподаткування в загальній структурі доходів. При цьому, як правило, існує певний неоподаткований мінімум, а максимально можливі ставки податку не виходять за межі 50 %.

## **8.2 Порядок визначення платників податку та об'єкту оподаткування**

Платники податку на доходи фізичних осіб:

- фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Не сплачує зазначений податок нерезидент, який отримує доходи з джерела їх походження в Україні і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені чинним міжнародним договором України, щодо доходів, які він отримує безпосередньо від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором діяльності.

Об'єктом оподаткування резидента є: загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи із джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані із джерел за межами України.

Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки звітного року.

Перелік доходів, які включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку, а саме:

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

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

- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав;

- дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду;

- оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби згідно із цим Кодексом;

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

- дохід у вигляді дивідендів, вигахів (крім вигахів від державних лотерей), призів, процентів;

- інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами;

- дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно з цим розділом;

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

- кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які підтверджені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

- доходи, які становлять позитивну різницю між:

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

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

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

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

б) процентів, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірною зобов'язання у розмірі, встановленому цивільним законодавством;

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

г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами і діями, визнаними неконституційними, або незаконними діями органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури та суду, які відшкодовуються державою у порядку, встановленому законом;

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

– сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесок до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою-резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

а) особою-резидентом, яка визначається вигодонабувачем (бенефіціаром) за такими договорами;

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

в) роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного забезпечення платника податку, якщо така сума не перевищує 15 відсотків нарахованої цим роботодавцем суми заробітної плати платнику податку протягом кожного звітного податкового місяця, за який вноситься страховий платіж (страховий внесок, страхова премія), або сплачується пенсійний внесок, внесків до фондів банківського управління.

До переліку доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, з 01.01.11 р. включено:

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

фінансової допомоги інвалідам з Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом, у тому числі (але не виключно):

а) сума грошової допомоги, яка надається згідно із законом членам сімей військовослужбовців чи осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, органів і підрозділів цивільного захисту, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (безвісно пропали) або померли під час виконання службових обов'язків;

б) сума державних премій України або стипендій України, призначених законом, постановами Верховної Ради України, указами Президента України, винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, а також вартість державних нагород чи винагород від імені України, крім тих, що виплачуються коштами чи іншим майном, сума Нобелівської чи Абелівської премій;

в) сума коштів з Державного бюджету України дійсним членам (академікам) та членам-кореспондентам Національної академії наук України, Української академії аграрних наук, Академії медичних наук України, Академії педагогічних наук України, Академії правових наук України та Академії мистецтв України як щомісячна довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента;

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

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

е) сума (частина суми) пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, які виплачуються платнику податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом та яка не перевищує законодавчо встановлену на 1 січня звітного податкового року максимальну величину бази нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначеної відповідно до закону, а також з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії та довічне грошове утримання не оподатковуються чи оподатковуються в країні їх виплати;

е) сума грошової компенсації за витрату часу, розмір якої встановлюється Кабінетом Міністрів України, яку отримують фізичні особи за ведення записів та подання відомостей відповідно до програм державних вибіркових обстежень, що проводяться органами державної статистики;

ж) сума грошової компенсації, що виплачується військовослужбовцям за належне їм для отримання жила приміщення;

з) сума щорічної разової грошової допомоги, яка надається згідно із Законом України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту.

Винятки, передбачені цим підпунктом, не поширюються на виплату заробітної плати, грошової (вихідної) допомоги при виході на пенсію (у відставку) та виплату, пов'язану з тимчасовою втратою працездатності;

– сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України;

– сума відшкодування платнику податку розміру шкоди, заподіяної йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом;

– сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами:

а) творчими спілками їх членам у випадках, передбачених законом;

б) Товариством Червоного Хреста України на користь отримувачів благодійної допомоги відповідно до закону;

в) іншими неприбутковими організаціями (крім кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ) та благодійними фондами України, статус яких визначається відповідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов'язаним з ними фізичним особам;

г) сума, яка щороку виплачується переможцям Міжнародного конкурсу з української мови імені Петра Яцика;

Податок на доходи фізичних осіб справляється за ставками, визначеними у таблиця 8.2.

Таблиця 8.2 – Ставки податку на доходи фізичних осіб

Вид доходу, отриманий від роботодавця	Ставка податку	Примітка
1	2	3
1 Доходи у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат та винагород, що надаються (виплачуються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та цивільно-правовими договорами	15 %, (17 %)	Якщо загальна сума таких доходів, отриманих у звітному місяці, не перевищує 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, установлені на 1 січня податкового року (у 2011 році – 9410 грн.), застосовується ставка 15 %. Сума перевищення оподатковується за ставкою 17 %

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
2 Дохід, отриманий від роботодавця як додаткове благо	15 %, (17 %)	Теж саме
3 Суми надмірно отриманих грошових коштів на відрядження або під звіт, не повернені в установлені строки (з урахуванням «натурального коефіцієнта»)	15 %, (17 %)	Теж саме
4 Сума, сплачена за навчання платника податків, якщо умови такої оплати не відповідають вимогам, установленим п.п. 165.1.21 ПКУ	15 %, (17 %)	Теж саме
5 Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання роботодавцем померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію), у частині перевищення над подвійним розміром суми, що дорівнює місячному прожитковому мінімуму для працездатної особи, який діяв на 1 січня звітного податкового року, помноженому на 1,4 та округленому до найближчих 10 грн. (у 2011 році – 2640 грн.)	15 %, (17 %)	Теж саме
6 Доходи у вигляді заробітної плати шахтарів – працівників, які видобувають вугілля, залізну руду, руди кольорових і рідкісних металів, марганцеві та уранові руди, працівників шахтобудівних підприємств, зайнятих на підземних роботах повний робочий день та 50 і більше відсотків робочого часу на рік	10 %	
6 Доходи у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок (з 01.01.15 р.); процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом (з 01.01.15 р.); процент на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці (з 01.01.15 р.); дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону; дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами) відповідно до закону; дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманий	5 %	



## Продовження таблиці 8.2

1	2	3
власником облігації від їх емітента відповідно до закону; дохід за сертифікатом фонду операцій із нерухомістю та дохід, отриманий платником податку внаслідок викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій із нерухомістю в порядку, визначеному у проспекті емісії сертифікатів; доходи у вигляді дивідендів; доходи в інших випадках, прямо визначених відповідними нормами		

Податок на доходи фізичних осіб перераховується до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документу на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси підприємства, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

### 8.3 Пільги по прибутковому податку з громадян

Платники податку на доходи фізичних осіб мають право на отримання податкової знижки, яка встановлюється на підставі фактично здійснених протягом звітного податкового року платником податку витрат, підтверджених відповідними платіжними та розрахунковими документами (а квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання) в сумі, яка не перевищує річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як заробітна плата, зменшена на суму єдиного соціального внеску, утримань із заробітної плати до фондів соціального страхування.

Оригінали вище перелічених документів не надсилаються органу державної податкової служби, але зберігаються платником податку протягом строку давності, встановленого цим Кодексом.

До податкової знижки включено такі витрати:

– частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом;

– суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 відсотки суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;

– суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати.;

– суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення крім:

а) косметичного лікування або косметичної хірургії, включаючи косметичне протезування, не пов'язаних з медичними показаннями, водолікування та геліотерапії, не пов'язаних з лікуванням хронічних захворювань;

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

в) абортів (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями або коли вагітність стала наслідком зґвалтування);

г) операцій із зміни статі;

г) лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких є побутове зараження або зґвалтування);

д) лікування тютюнової чи алкогольної залежності;

е) придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, оплати вартості медичних послуг, які не включено до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України;

– суму витрат на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування);

– суму витрат платника податку на:

а) оплату допоміжних репродуктивних технологій згідно з умовами, встановленими законодавством, але не більше ніж сума, що дорівнює третині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік;

б) оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, включаючи сплату державного мита;

– суму коштів, сплачених платником податку у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з

використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива;

– суми витрат платника податку на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, визначеного законом, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

Право на нарахування податкової знижки має резидент, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку.

Сума загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, зменшується на податкову соціальну пільгу.

Податкову соціальну пільгу матимуть платники податку, у яких такий дохід не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, який діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

З 01.01.11 р. право на податкову соціальну пільгу мають:

– у розмірі 100 % – платник податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину;

– у розмірі 150 % – платник податку, який був учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону від 22.10.93 р. № 3551-ХІІ «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» (крім інвалідів I і II групи, які мають право на 200%-ву ПСП).

– у розмірі 150 % отримуватимуть вдови та вдівці;

– у розмірі 100 % особи, які мають та виховують двох чи більше дітей віком до 18 років.

#### **8.4 Особливості оподаткування деяких операцій фізичних осіб**

Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку (включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на такій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі.

Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості.

Дохід від продажу об'єкта нерухомості визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого об'єкта, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону.

При обміні об'єкта нерухомості на інший (інші) дохід платника податку у вигляді отриманої ним грошової компенсації від відчуження нерухомого майна, визначеного:

- а) у абзаці першому – не оподатковується;
- б) у другому – оподатковується.

Під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість та суму сплаченого податку в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку.

Сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

- а) особою, що продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, – до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни;
- б) особою, у власності якої перебував об'єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно.

Фізична особа зобов'язана відобразити дохід від такого відчуження у річній податковій декларації.

У разі невчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору купівлі-продажу, міни об'єкта нерухомості, за яким сплачено податок, платник податку має право на повернення надміру сплаченої суми податку на підставі податкової декларації, поданої в установленому порядку, та підтвердних документів про фактичну сплату податку.

Дохід від продажу об'єкта рухомого майна визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого об'єкта.

Під час продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера не частіше одного разу протягом звітного податкового року доходи продавця від зазначених операцій оподатковуються за ставкою 1 відсоток.

Дохід від продажу об'єкта рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого об'єкта та не нижче 25 відсотків вартості такого самого нового об'єкта рухомого майна.

У разі якщо стороною договору купівлі-продажу об'єкта рухомого майна є юридична особа чи фізична особа – підприємець, така особа вважається податковим агентом платника податку та зобов'язана виконати всі визначені цим розділом функції податкового агента.

У разі якщо об'єкт рухомого майна продається (обмінюється) за посередництвом юридичної особи (її філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу) або представництва нерезидента чи фізичної особи – підприємця, такий посередник виконує функції податкового агента стосовно подання до органу державної податкової служби інформації про суму доходу та суму сплаченого до бюджету податку в порядку та строки, встановлені для

податкового розрахунку, а платник податку під час укладення договору зобов'язаний самостійно сплатити до бюджету податок з доходу від операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна.

Для цілей цього пункту платник податку самостійно визначає суму податку і сплачує його до бюджету через банківські установи.

У разі ухвалення судом, третейським судом рішення про зміну власника та перехід права власності на рухоме майно сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи особою, у власності якої перебував об'єкт рухомого майна, відчужений за таким рішенням, на підставі відображення ним доходу від такого відчуження у складі загального річного оподатковуваного доходу.

Органи, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів, зобов'язані повідомляти органи державної податкової служби за місцем розташування про транспортні засоби, зареєстровані або зняті з реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу, за формою, затвердженою центральним органом державної податкової служби, а також про їх власників.

Об'єкти спадщини платника податку поділяються з метою оподаткування на:

а) об'єкт нерухомості;

б) об'єкт рухомого майна, зокрема:

предмет антикваріату або витвір мистецтва;

природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінний метал, прикраса з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння;

будь-який транспортний засіб та приладдя до нього;

інші види рухомого майна;

в) об'єкт комерційної власності, а саме: цінні папери (крім депозитного (ощадного), іпотечного сертифіката), корпоративне право, власність на об'єкт бізнесу як такий, тобто власність на цілісний майновий комплекс, інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї, майнові та немайнові права;

г) сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному рахунку, накопичувальному пенсійному рахунку, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця – учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення;

г) готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю.

Об'єкти спадщини оподатковуються:

за нульовою ставкою:

а) вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення;

б) вартість власності, що успадковується особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, та вартість власності, що успадковуються дитиною-інвалідом;

в) грошові заощадження, поміщені до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери (облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 року, облігації Державної внутрішньої виграшної позики 1982 року, державні казначейські зобов'язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР) та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються будь-яким спадкоємцем;

вартість будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцями, які не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення;

для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента.

Особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, включається спадкоємцями до складу загального річного доходу платника податку і зазначається в річній податковій декларації, крім спадкоємців-нерезидентів, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Нотаріус щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину та/або посвідчення договорів дарування в порядку, встановленому цим розділом для податкового розрахунку.

Нотаріус видає спадкоємцю-нерезиденту свідоцтво про право на спадщину за наявності документа про сплату таким спадкоємцем податку з вартості об'єкта спадщини.

#### Питання для самоперевірки

1. Яким чином визначається об'єкт оподаткування ПДФО?
2. Визначте, що включається до складу загального місячного оподаткованого доходу фізичних осіб.
3. Визначте, які витрати платник податку має право включити до складу податкового кредиту.
4. Які існують обмеження права платника податку щодо нарахування податкового кредиту?
5. Яким чином визначається розмір податкової соціальної пільги?
6. Яким чином буде застосовуватись податкова соціальна пільга, якщо фізична особа має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав?

## 9 ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ

9.1 Плата за землю: загальна характеристика, переваги і недоліки

9.2 Диференціація ставок залежно від призначення земельних ділянок, їх місцезнаходження і якісних характеристик

9.3 Звільнення від сплати земельного податку. Строки сплати

### 9.1 Плата за землю: загальна характеристика, переваги і недоліки

Земля є одним з найстаріших в історії об'єктів оподаткування. Плату за землю в Україні було введено з метою раціонального використання та охорони земель, вирівнювання соціально-економічних умов господарювання на землях різної якості, фінансування витрат на ведення земельного кадастру, тощо. Передбачалось, що надходження плати за землю будуть використовуватись за цільовим призначенням. Але в умовах фінансової кризи плата за землю використовується лише як одна з форм поповнення загального обсягу доходів бюджету.

До переваг цього податку слід віднести:

- з фіскальної точки зору: надходження від плати за землю мають стабільний характер;
- з соціальної точки зору: плата за землю виступає досить справедливою формою оподаткування, оскільки більше податку сплачує той, хто має більшу кількість землі і кращої якості;
- з точки зору економічної ефективності: з одного боку – стимулює ефективне використання землі, а з другого боку, при встановленні диференційованих ставок в залежності від регіону, може сприяти більш рівномірному розміщенню продуктивних сил на території країни.

До недоліків слід віднести те, що надходження від цього податку є негнучкими, тобто його сума не залежить від доходів, які отримують платники. Це, в свою чергу, при збільшенні загального обсягу доходів в країні залишає бюджет без додаткових надходжень. В умовах кризового падіння виробництва він може спричинити банкрутство платників, які переживають тяжкі часи. Крім того, стягнення цього податку вимагає досить кропіткої роботи по оцінці земельних ресурсів країни.

Платниками податку є: власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі.

Об'єктами оподаткування є: земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні; земельні частки (паї), які перебувають у власності.

Базою оподаткування є:

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

## 9.2 Диференціація ставок залежно від призначення земельних ділянок, їх місцезнаходження і якісних характеристик

Ставки податку за один гектар сільськогосподарських угідь встановлюються у відсотках від їх нормативної грошової оцінки у таких розмірах:

- для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1;
- для багаторічних насаджень – 0,03.

За сільськогосподарські угіддя, що надані в установленому порядку і використовуються за цільовим призначенням, у тому числі військовими сільськогосподарськими підприємствами, незалежно від того, до якої категорії земель вони віднесені, податок справляється за ставками 0,1.

Податок за лісові землі справляється як складова плати за спеціальне використання лісових ресурсів, що визначається податковим законодавством.

Ставки податку за один гектар нелісових земель, які надані у встановленому порядку та використовуються для потреб лісового господарства, встановлюються:

- за сільськогосподарські угіддя – 0,1;
- за ділянки, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами, – відповідно до шкали.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, за винятком земельних ділянок. Ставки податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюються у таких розмірах (табл. 9.1):

Таблиця 9.1 - Ставки податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено

Групи населених пунктів з чисельністю населення, тис. осіб	Ставки податку, гривень за 1 кв. метр	Коефіцієнт, що застосовується у містах Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного значення
до 3	0,24	
від 3 до 10	0,48	
від 10 до 20	0,77	
від 20 до 50	1,2	1,2
від 50 до 100	1,44	1,4
від 100 до 250	1,68	1,6
від 250 до 500	1,92	2,0
від 500 до 1000	2,4	2,5
від 1000 і більше	3,36	3,0



Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів), зайняті житловим фондом, автостоянками для зберігання особистих транспортних засобів громадян, які використовуються без отримання прибутку гаражно-будівельними, дачно-будівельними та садівницькими товариствами, індивідуальними гаражами, садовими і дачними будинками фізичних осіб, а також за земельні ділянки, надані для потреб сільськогосподарського виробництва, водного та лісового господарства, які зайняті виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, справляється у розмірі 3 відсотків суми земельного податку.

Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів) на територіях та об'єктах природоохоронного, оздоровчого та рекреаційного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, справляється у п'ятикратному розмірі податку.

Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів) на територіях та об'єктах історико-культурного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, справляється у розмірі, із застосуванням таких коефіцієнтів:

- міжнародного значення – 7,5;
- загальнодержавного значення – 3,75;
- місцевого значення – 1,5.

Ставка податку за один гектар несільськогосподарських угідь, зайнятих господарськими будівлями (спорудами), встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

### **9.3 Звільнення від сплати земельного податку. Строки сплати**

Звільнення від сплати податку за земельні ділянки, поширюється на одну земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

- для ведення особистого селянського господарства – у розмірі не більш як 2 гектари;
- для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах – не більш як 0,25 гектара, в селищах – не більш як 0,15 гектара, в містах – не більш як 0,10 гектара;
- для індивідуального дачного будівництва – не більш як 0,10 гектара;
- для будівництва індивідуальних гаражів – не більш як 0,01 гектара;
- для ведення садівництва – не більш як 0,12 гектара.

Не сплачується податок за:

- сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених

сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;

- землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння;

- земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур;

- землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування – землі під проїзною частиною, узбіччям, земляним полотном, декоративним озелененням, резервами, кюветами, мостами, штучними спорудами, тунелями, транспортними розв'язками, водопропускними спорудами, підпірними стінками, шумовими екранами, очисними спорудами і розташованими в межах смуг відведення іншими дорожніми спорудами та обладнанням, а також землі, що знаходяться за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, що забезпечують функціонування автомобільних доріг, а саме:

- а) паралельні об'їзні дороги, поромні переправи, снігозахисні споруди і насадження, протилавинні та протисельові споруди, вловлюючі з'їзди, захисні насадження, шумові екрани, очисні споруди;

- б) майданчики для стоянки транспорту і відпочинку, склади, гаражі, резервуари для зберігання паливно-мастильних матеріалів, комплекси для зважування великогабаритного транспорту, виробничі бази, штучні та інші споруди, що перебувають у державній власності, власності державних підприємств або власності господарських товариств, у статутному капіталі яких 100 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі;

- земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодкових насаджень;

- земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв.

Ставка податку за земельні ділянки, надані садівницьким товариствам, у тому числі зайняті садовими та/або дачними будинками фізичних осіб, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Від сплати податку звільняються:

- інваліди першої і другої групи;

- фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років;

- пенсіонери (за віком);

- ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";

- фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і

закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців).

### Питання для самоперевірки

1. Згідно яких законодавчих актів проводяться перевірки щодо правильності здійснення розрахунків плати за землю та застосування ставок земельного податку?
2. Які контролюючі органи здійснюють перевірки щодо правильності застосування ставок земельного податку?
3. Яким державним органом проводиться оцінка земельної ділянки?
4. З якою метою застосовується грошова оцінка землі?
5. Яким чином відбувається справляння земельного податку?
6. Чи справляється земельний податок з земельної ділянки, що надана в оренду?
7. З якою метою введена плата за землю?
8. Від яких факторів залежить розмір земельного податку і що є підставою для його нарахування.
9. Що виступає об'єктом плати за землю?
10. Проаналізуйте існуючі ставки земельного податку з одного гектара сільськогосподарських угідь.
11. Охарактеризуйте існуючі ставки податків з земель різного призначення.
12. Протягом якого терміну подаються розрахунки розмірів податку по нововідведених земельних ділянках ?
13. Проаналізуйте механізм нарахування земельного податку.
14. Яким чином здійснюється облік платників земельного податку?
15. Охарактеризуйте існуючий механізм сплати земельного податку.
16. Визначте, які суб'єкти згідно Закону України "Про плату за землю" звільняються від сплати земельного податку.
17. За які земельні ділянки не справляється плата за землю згідно чинного законодавства?

## **10 ПОДАТКИ, ЩО НАДХОДЯТЬ ДО МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ**

10.1 Склад місцевих податків і зборів

10.2 Єдиний податок та механізм його справляння. Ставки податку.

Порядок і строки сплати податку

10.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів

10.4 Туристичний збір

### **10.1 Склад місцевих податків і зборів**

На сучасному етапі розвитку економіки регіонів без перебільшення важливе значення надається місцевим податкам і зборам. Вони є складовою частиною податкової системи держави і покликані відповідати інтересам органів місцевого самоврядування, оскільки є самостійним джерелом доходів місцевих бюджетів.

Уже протягом тривалого часу проблематика місцевого оподаткування займає важливе місце в дослідженнях як зарубіжних, так і вітчизняних вчених, але, не дивлячись на свою актуальність, не знайшла достатнього висвітлення в економічній та правовій літературі.

Зважаючи на вищесказане, аналіз проблемних аспектів справляння місцевих податків і зборів, а також пошук перспективних напрямів посилення їхнього фіскального значення набуває особливої актуальності в міру розвитку сучасних трансформаційних процесів, пов'язаних з утвердженням в Україні ринкової моделі господарювання.

З 1 січня 2011 р. набрав чинності Податковий кодекс України, який значно змінив систему оподаткування в Україні. З його прийняттям втратили чинність низка законів України, декретів Кабінету Міністрів України, постанов Верховної Ради України та указів Президента України. У Кодексі змінено кількісний та якісний склад загальнодержавних і місцевих податків та зборів. На сьогодні, в Україні діють 2 місцевих податки і 3 місцевих збори. До них належать:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, який планують запровадити з 1 липня 2012 р.;
- єдиний податок;
- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Скорочення переліку місцевих податків і зборів дозволяє частково підвищити регулюючий потенціал податкової системи, але варто зауважити, що більшість передбачених у Кодексі місцевих податків і зборів дублюють або об'єднують дію уже існуючих. Так, наприклад, туристичний збір є об'єднанням готельного (справлявся до 1 січня 2004 р.) та курортного зборів, а у зборі за місця для паркування транспортних засобів змінено елементи оподаткування.

Однією із проблем існуючої системи оподаткування є низька частка надходжень від місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів України.

Протягом останніх років відповідно до статистичних досліджень номінальна сума надходжень від місцевих податків і зборів зростає, але їхня частка у загальній структурі доходів місцевих бюджетів зменшується. Таким чином, у 2004 р. частка місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів становила 1,77% (0,5 млрд грн), а у 2009 - 0,61% (0,8 млрд грн.), тобто номінально сума зросла у 1,6 рази, тоді як відносно загальної суми доходів місцевих бюджетів зменшилася майже у 3 рази. Таке номінальне зростання відбувається, в першу чергу, за рахунок інфляційних процесів. Згідно Податкового кодексу податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності є обов'язковими для встановлення місцевими радами.

Щодо збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору, то місцевим радам надано право самостійно вирішувати питання щодо їхнього встановлення. Установлення місцевих податків і зборів, не передбачених Податковим кодексом, забороняється. Порядок зарахування податків і зборів до відповідних місцевих бюджетів визначається Бюджетним кодексом

Останніми роками особливо актуальною стала проблема нестачі фінансових ресурсів органів місцевої влади та нестабільність їхніх доходних джерел. За таких умов вагомим чинником стабілізації економічної ситуації в країні має стати ефективне використання системи місцевих податків і зборів.

Тому доцільно виділити такі основні напрями розвитку та удосконалення системи місцевого оподаткування:

- вдосконалити середовище оподаткування. Необхідно створити середовище, сприятливе для активізації підприємницької діяльності. Забезпечити рівність усіх платників місцевих податків і зборів перед законом та поступово сформувати відповідальне ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань;

- поетапне зниження податкового навантаження на місцеву галузь економіки з урахуванням збалансованості бюджетної системи;

- перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва (праці й капіталу) на споживання, екологічні та ресурсні платежі;

- зменшення майнової нерівності через запровадження податку на нерухоме майно;

- підвищення фіскальної ефективності обов'язкових платежів за рахунок удосконалення системи адміністрування, оптимізації податкових пільг та розширення місцевої податкової бази за рахунок зменшення масштабів ухилення від оподаткування;

- вирішення на законодавчому рівні питання розмежування сфер діяльності та взаємодії органів державної податкової служби й органів місцевого самоврядування, зокрема у забезпеченні справляння місцевих податків і зборів, це можливо зробити шляхом внесення відповідних змін і доповнень до законів України "Про державну податкову службу в Україні", "Про місцеве самоврядування в Україні" та інших законодавчих і нормативних актів, які регулюють відповідні питання;

- проведення роботи з підвищення правової культури населення, зокрема роз'яснення податкового законодавства, значення своєчасності й повноти сплати податків, а також відповідальності за ухилення від їхньої сплати, у відповідності до чого посилення потребує державний контроль за додержанням чинного законодавства у сфері місцевого оподаткування.

Виконання цих пропозицій є запорукою створення міцної, стабільної системи місцевого оподаткування, яка сприятиме ефективній реалізації регіональної політики та забезпечить фінансову стійкість регіонів.

Враховуючи те, що саме місцеві податки і збори покликані забезпечити податкові надходження бюджетів міських, селищних і сільських рад, підтримати і розвивати місцеву інфраструктуру, роль якої дедалі зростає у проведенні соціальної та економічної політики, поки що важко судити, як саме зміняться їхні надходження у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України. Але, на нашу думку, вони є більш ефективними, оскільки охоплюють тільки найбільш прибуткові сфери діяльності.

Тож, вирішення проблем наповненості місцевих бюджетів, надання місцевим податкам і зборам пріоритетності в формуванні власних доходів, розширення самостійності органів місцевої влади зможуть сприяти вдосконаленню бюджетно-фінансової політики, що потребує розширення бази оподаткування місцевими податками і зборами, віднесення до їхнього складу окремих видів майнових податків, розширення прав місцевих органів влади щодо встановлення місцевих податкових платежів, затвердження ставок і надання пільг.

## **10.2 Єдиний податок та механізм його справляння. Ставки податку. Порядок і строки сплати податку**

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

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

Платниками збору не можуть бути особи, які:

- а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- б) особи, які прибули у відрядження;
- в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжувачого);
- г) ветерани війни;
- г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- д) особи, які прибули за путівками та курсівками в санаторії та пансіонати.

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, за вирахуванням податку на додану вартість.

До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги, телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Згідно з рішенням сільської, селищної та міської ради справляння збору може здійснюватися:

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами – підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Збір сплачується до місцевих бюджетів авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому до 28 (29) включно). Суми нарахованих щомісячних авансових внесків відображаються у квартальній податковій декларації. Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням підрозділу.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

### **10.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів**

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

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні".

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

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

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

Збір сплачується до місцевих бюджетів авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому до 28 (29) включно) за місцем розташування спеціально відведеного місця для паркування транспортних засобів. Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за податковий (звітний) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

#### **10.4 Туристичний збір**

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

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

Платниками збору не можуть бути особи, які:

- а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- б) особи, які прибули у відрядження;



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

г) ветерани війни;

г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

д) особи, які прибули за путівками та курсівками в санаторії та пансіонати.

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, за вирахуванням податку на додану вартість.

До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги, телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Згідно з рішенням сільської, селищної та міської ради справляння збору може здійснюватися:

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами – підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Збір сплачується до місцевих бюджетів авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому до 28 (29) включно). Суми нарахованих щомісячних авансових внесків відображаються у квартальній податковій декларації. Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням підрозділу.

## Питання для самоперевірки

1. Якими органами здійснюється контроль за сплатою місцевих податків і зборів?
2. Охарактеризуйте існуючі місцеві податки і збори.
3. Якими нормативно-правовими актами встановлюються місцеві податки та збори?
4. Які державні органи встановлюють види та граничні розміри місцевих податків і зборів?
5. Визначте об'єкти оподаткування за різними видами місцевих податків та зборів.
6. Чи існують якісь обмеження щодо встановлення граничного розміру податку з реклами?
7. На яких осіб покладено відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати місцевих податків?
8. Проаналізуйте порядок сплати та визначення ставок місцевих податків.
9. Чи мають право органи місцевого самоврядування запроваджувати пільгові податкові ставки або їх повністю відмінити?
10. До яких органів здійснюється перерахування місцевих податків та зборів?

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.10 № 2755-VI (із змінами, внесеними Законом України від 20 вересня 2011 року N 3741-VI) [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Білик М. Д., Золотько І. А. Податкова система України: Навч.-метод. посібник для самоств. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2000. – 192 с.
3. Гавриленко Н.В. Податкова система. Навч. посібник. - Львів: "Новий Світ – 2000", 2010. – 328 с.
4. Демиденко Л.М., Субботович Ю.Л. Податкова система: Навчальний посібник. –К.: ЦУЛ.-2007.-180 с.
5. Іванов Ю.Б. Податкова система : підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. – К. : Вид-во "Атіка", 2006. – 920 с.
6. Податкова система: навч. посібник / Лютий І.О., Демиденко Л.М., Романюк М.В. та ін.; за ред. І.О. Лютого. – К.: ЦУЛ, 2009.– 445 с.
7. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення /А.М. Соколовська. – К. : Вид-во "Знання-Прес", 2004. – 454 с.