

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ

ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ І ЗВІТНІСТЬ

навчальний посібник



Присвячується 50-річчю заснування
Тернопільського національного
економічного університету

ТЕРНОПІЛЬ - 2012

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ



*Присвячується 50-річчю заснування
Тернопільського національного
економічного університету*

Крисоватий А. І., Валігура В. А.

ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ І ЗВІТНІСТЬ

навчальний посібник

ТЕРНОПІЛЬ - 2012

УДК 336.225.611
ББК 65.9 (4 Укр) 261.4. я 73
К 82

Автори:

Крисоватий А. І. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри податків та фіскальної політики, проректор з науково – педагогічної роботи Тернопільського національного економічного університету.

Валігура В. А. – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету

Рецензенти:

Іванов Юрій Борисович – д.е.н., проф., заступник директора з наукової роботи Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України;

Соколовська Алла Михайлівна – д.е.н., проф., заступник директора з наукової роботи Науково-дослідного фінансового інституту ДННУ «Академія фінансового управління»;

Хомин Петро Якимович – д.е.н., проф. кафедри обліку у бюджетній та соціальній сфері Тернопільського національного економічного університету.

Відповідальний за випуск:

Крисоватий Андрій Ігорович – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри податків та фіскальної політики

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Тернопільського національного економічного університету
(протокол № 2 від 17.01.2012 р.).*

Крисоватий А. І.

К 82 Податкові розрахунки і звітність: навчальний посібник /
А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 338 с.

У навчальному посібнику послідовно викладено теоретичні та практичні основи податкових розрахунків і звітності в Україні: сутність податкових розрахунків та звітності у системі оподаткування; нормативне та організаційне забезпечення податкових розрахунків; методика розрахунку податкового зобов'язання з податків і зборів; порядок декларування податку на додану вартість та інших непрямих податків; особливості визначення бази оподаткування та податкового зобов'язання з податку на прибуток, а також основні форми податкової звітності; методичні підходи до формування бази оподаткування та визначення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, як суб'єктів господарювання так і громадян; основні складові механізму справляння місцевих податків і зборів і інших платежів.

Рекомендується для студентів вищих навчальних закладів, аспірантів, а також спеціалістів-практиків, діяльність яких пов'язана із процесом справляння податків.

УДК 336.225.611
ББК 65.9 (4 Укр) 261.4. я 73

©Крисоватий А. І., 2012
© ТНЕУ, 2012

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	7
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ І ЗВІТНОСТІ	9
1.1. Сутність та завдання податкових розрахунків	9
1.2. Податкова звітність як основа податкових розрахунків	11
1.3. Порядок визначення обсягу податкових зобов'язань контролюючими органами	16
1.4. Порядок та умови застосування штрафних (фінансових) санкцій у системі податкових розрахунків	18
РОЗДІЛ II. ПОРЯДОК ДЕКЛАРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	29
2.1. Методи обчислення податку на додану вартість	29
2.2. Порядок визначення об'єкта та бази оподаткування податком на додану вартість	31
2.3. Порядок формування податкового зобов'язання та податкового кредиту звітного періоду і визначення суми ПДВ до сплати	33
2.4. Порядок складання та заповнення податкових накладних. Особливості ведення реєстру отриманих і виданих податкових накладних	39
2.5. Форми податкової декларації, порядок їх заповнення та особливості подання до податкових органів	47
РОЗДІЛ III. ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ, ЗБОРУ НА РОЗВИТОК ВИНОГРАДАРСТВА, САДІВНИЦТВА ТА ХМЕЛЯРСТВА І МИТА	63
3.1. Сутність та особливості застосування акцизного податку	63
3.2. Елементи нарахування і механізм розрахунку податкового зобов'язання з акцизного податку, що підлягає сплаті до бюджетів	64
3.3. Особливості сплати акцизного податку, складання та подання податкової декларації	70
3.4. Механізм розрахунку та порядок заповнення і подання звітності зі збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	83
3.5. Порядок визначення та елементи розрахунку мита	86
РОЗДІЛ IV. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ	95
4.1. Основи оподаткування прибутку підприємств	95

4.2. Порядок формування та структура доходів підприємств і організацій	98
4.3. Особливості формування та структура витрат звітного періоду ...	103
4.3.1. Класифікація витрат відповідно до Податкового кодексу України.....	103
4.3.2. Особливості відображення собівартості у декларації з податку на прибуток підприємств	106
4.3.3. Характеристика загальновиробничих витрат у складі декларації з податку на прибуток підприємств	109
4.3.4. Характеристика адміністративних витрат у складі декларації з податку на прибуток підприємств.....	112
4.3.5. Характеристика витрат на збут у складі декларації з податку на прибуток підприємств.....	114
4.3.6. Особливості відображення інших витрат звичайної та операційної діяльності в Податковій декларації з податку на прибуток підприємств.....	116
4.4. Податковий облік основних засобів та нарахування амортизації..	120
4.5. Методика визначення прибутку, що підлягає оподаткуванню та податку до сплати.....	125
4.6. Особливості виплати та оподаткування дивідендів	127

РОЗДІЛ V. СИСТЕМА ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

5.1. Об'єкти та база оподаткування податком на доходи фізичних осіб.....	140
5.2. Механізм нарахування доходів у вигляді заробітної плати та у негрошових формах	144
5.3. Особливості визначення податкової соціальної пільги	150
5.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб, її сутність та значення в оподаткуванні доходів громадян.....	154
5.5. Особливості визначення та оподаткування окремих видів доходів фізичної особи	158
5.6. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка проводить незалежну професійну діяльність	166
5.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.....	169
5.8. Порядок заповнення річної декларації та умови її подання.....	171

РОЗДІЛ VI. ОБЛІК ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

6.1. Сутність і значення прибуткового оподаткування підприємницької діяльності	185
6.2. Чистий оподатковуваний дохід і його види. Склад витрат, документальне підтвердження та їх розрахунок податковими органами.....	187
6.3. Порядок нарахування ЄСВ з доходу фізичних осіб – суб'єктів господарювання.....	194
РОЗДІЛ VII. ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ І ЗВІТНІСТЬ У СФЕРІ МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ.....	203
7.1. Платники та умови справляння майнових податків.....	203
7.2. Платники, об'єкти та ставки справляння плати за землю	204
7.3. Механізм розрахунку земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.....	207
7.4. Порядок розрахунку збору за першу реєстрацію транспортного засобу	213
7.5. Елементи справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.....	217
7.6. Форми сплати і умови повернення державного мита	219
РОЗДІЛ VIII. ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ ЗА СПЕЦІАЛЬНИМИ РЕЖИМАМИ ОПОДАТКУВАННЯ.....	228
8.1. Особливості застосування спрощених методів оподаткування.....	228
8.2. Механізм розрахунку єдиного податку та особливості застосування спрощеного обліку і звітності.....	233
8.3. Облік фіксованого сільськогосподарського податку при оподаткуванні підприємств за спеціальним режимом.....	243
8.4. Порядок обчислення збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованою когенераційними установками.....	247
8.5. Порядок справляння збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	249
РОЗДІЛ ІХ. ЗБОРИ ЗА ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ: ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ, СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ	257
9.1. Порядок обчислення збору за спеціальне використання води.....	257
9.2. Порядок справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів	260

9.3. Порядок обчислення плати за користування надрами.....	263
9.4. Методика розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом України.....	268
9.5. Порядок обчислення рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.....	270
9.6. Порядок справляння рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні.....	273
РОЗДІЛ X. СКЛАДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ПРОВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ІНШИМИ ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ.....	283
10.1. Порядок розрахунку і сплати екологічного податку.....	283
10.2. Особливості справляння збору за місця для паркування транспортних засобів.....	287
10.3. Порядок обчислення збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.....	288
10.4. Особливості розрахунку і сплати туристичного збору.....	292
10.5. Механізм розрахунку і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.....	294
РОЗДІЛ XI. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ПРИЙМАННЯ ТА ОБРОБКИ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ «БЕСТ ЗВІТ».....	304
11.1. Загальна характеристика системи та інтерфейсу користувача	304
11.2. Робота з програмою та її основні модулі.....	308
11.2.1. Звітність установ.....	308
11.2.2. Перегляд звітності.....	313
11.2.3. Форма 1ДФ.....	313
11.2.4. Реєстр установ.....	315
11.2.5. Реєстр бланків.....	320
11.2.6. Довідники.....	322
11.2.7. Прийом звітності.....	323
СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ.....	329

ПЕРЕДМОВА

Однією з важливих умов формування цивілізованих ринкових відносин у державі є побудова і функціонування ефективної податкової системи. При переході до суто ринкової економіки в країні мають змінюватися як система оподаткування, так і методи розрахунку та сплати податків, а щодня, і порядок їх адміністрування. Слід створити таку податкову службу, яка була б спроможною в умовах ринкової економіки ефективно виконувати своє головне завдання – забезпечення надходження до бюджету та державних цільових фондів належних платежів.

Існування в Україні значної кількості податків, зборів і обов'язкових платежів не дозволяє суб'єктам господарювання опанувати методичку їх розрахунку. Деколи необізнаність норм і стандартів податкового законодавства призводить до негативних наслідків пов'язаних із застосуванням до платників податків штрафів за вчиненні правопорушення у сфері оподаткування, що зумовлює додаткові фінансові витрати.

Складність механізму визначення об'єкта та бази оподаткування податками та зборами (обов'язковими платежами), заповнення податкової звітності та необхідність розуміння всіх складових процесу оподаткування зумовили актуальність вивчення студентами напряму підготовки «Оподаткування» дисципліни «Податкові розрахунки і звітність».

Навчальний посібник підготовлений відповідно до програми з навчальної дисципліни «Податкові розрахунки і звітність» покликаний допомогти студентам опанувати теоретичні і практичні основи формування бази оподаткування, складання податкової звітності та виправлення помилок в ній, а також основні методи і форми подання звітності до органів податкової служби.

У навчальному посібнику розглядаються питання теорії та практики процесу оподаткування, зокрема:

- визначено теоретичні аспекти податкових розрахунків та звітності у системі оподаткування;
- подано законодавчу та нормативну базу нарахування і сплати податків, зборів та обов'язкових платежів;
- розглянуто організаційне та інформаційне забезпечення податкових розрахунків, основні функції і завдання органів податкової служби та платників податків;
- викладено методичку розрахунку податкових зобов'язань з податків і зборів;
- охарактеризовано порядок декларування податку на додану вартість та інших непрямих податків;

— розглянуто особливості визначення бази оподаткування та податкового зобов'язання з податку на прибуток, а також основні форми податкової звітності;

— розкрито методичні підходи до формування бази оподаткування та визначення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб, як суб'єктів господарювання так і громадян;

— розглянуто основні складові механізму справляння місцевих податків і зборів і інших платежів, які виступають складовими системи оподаткування.

Інформаційною основою підготовки навчального посібника є Податковий кодекс України, чинні закони України, Укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, накази та листи Державної податкової служби України, нормативно-методичний та інструктивний матеріал. Теоретичною основою написання є напрацьовані положення світової та вітчизняної практики оподаткування, праці провідних українських вчених з питань оподаткування, а також довідкова періодична та інша література.

Опанування основних розділів курсу дозволить студентам навчитись правильно формувати та своєчасно сплачувати податкове зобов'язання з податків і зборів, складати податкову звітність та подавати її у чітко встановлені терміни до податкових органів, а також використовувати в практичній діяльності нові технології податкового сервісу.

Навчальний посібник розрахований на студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, слухачів центрів підготовки магістрів з економічних спеціальностей, аспірантів, працівників органів Державної податкової служби. Він буде корисним студентам при самостійному вивченні курсу, підготовці індивідуальних робіт, виконанні практичних завдань, здачі іспитів та в подальшій практичній діяльності як у системі органів податкової служби держави так і на підприємствах.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВИХ РОЗРАХУНКІВ І ЗВІТНОСТІ

І.1. Сутність та завдання податкових розрахунків

Податки в умовах переходу до ринкової економіки мають використовуватися не тільки як джерело одержання доходів бюджету, а й як важливий інструмент фінансового регулювання економіки. Тому перед кожною державою сьогодні стоїть головне завдання, яке полягає у визначенні такої методики нарахування податків, що дасть змогу:

- 1) забезпечити сталу базу податкових надходжень до бюджету;
- 2) запровадити ефективну систему адміністрування податків;
- 3) спростити розрахунок податкових зобов'язань;
- 4) зменшити трудомісткий процес заповнення податкової звітності платниками податків.

Проблемними аспектами при формуванні показників податкової звітності є заплутаність та незрозумілість податкових норм, що призводить до виникнення платниками податків методологічних помилок. Тому простота і зрозумілість податкового законодавства для суб'єктів господарювання є основною запорукою скорочення витрат на нарахування і сплату податків.

В економічній термінології спостерігається систематична зміна слів: «податковий облік»; «податкові розрахунки». Поряд із цим, єдиного принципового підходу до визначення даних термінів не існує. Така термінологічна розбіжність пов'язана з неоднозначністю формування об'єкта і бази оподаткування податком на прибуток і податком на додану вартість.

Податкові розрахунки є новим терміном для української економічної теорії та практики і становлять інформаційну систему, що охоплює процес обліку, накопичення, обробки, підготовки та передачі інформації щодо достовірності визначення обсягу податкових зобов'язань платником податків, податковим агентом чи контролюючим органом. Спираючись на досвід країн з ринковою економікою, податкові розрахунки слід розглядати як інформаційну систему, що охоплює процес обліку, накопичення, обробки та передачі необхідної фінансової інформації.

Процес накопичення, обробки та підготовки інформації в системі податкових розрахунків пов'язаний з бухгалтерським обліком. При використанні грошових вимірників під час складання податкової звітності бухгалтерський облік виступає інформаційною основою формування показників такої звітності. Дане твердження не завжди буде вірним, оскільки, такі платники податків як фізичні особи – підприємці незобов'язані вести бух-

галтерський облік, обмежуючись веденням обліку доходів та витрат за чітко регламентованими правилами.

Узагальнення податкової інформації у формі звітів є важливим елементом податкових розрахунків. Це дає змогу сформуванню показників, які впливають на правильність визначення об'єкта або бази оподаткування, а також визначення суми податкових зобов'язань, що підлягають сплаті до бюджету.

Для відображення обсягу податкового зобов'язання з податку, збору або обов'язкового платежу податкова інформація узагальнюється шляхом лінійних записів з використанням податкової документації та звітності. При цьому, деякі елементи податкової звітності формуються за даними бухгалтерського обліку.

Особливість формування податкової звітності полягає у застосуванні трансформації облікової інформації за допомогою податкових розрахунків. Окремі показники податкової звітності формуються на основі облікової інформації шляхом вибірки, застосування методів нарахування амортизації, арифметичних дій і стосуються лише податку на додану вартість та податку на прибуток. Такі дії можуть виконуватись стосовно інших податків і зборів (обов'язкових платежів), якщо об'єкт оподаткування легко обчислити на підставі облікової інформації (плата за землю тощо).

Основними прийомами податкових розрахунків виступають: вибірка основних елементів податкової звітності; методи обчислення амортизації; арифметичні операції. Податкові розрахунки мають забезпечити:

— обґрунтовану методику розрахунку бази оподаткування за даними бухгалтерського обліку;

— точність і достовірність визначення податкового зобов'язання;

— правильність формування податкової звітності.

Податкові розрахунки виступають найважливішим елементом загальної системи управління і тісно пов'язані з аналізом, оцінкою, плануванням та контролем. За допомогою податкових розрахунків вимірюється, обробляється і надається конкретна інформація про об'єкти та базу оподаткування, розраховані суми податкового зобов'язання платником податків.

Користувачами такої інформації виступають:

— особи, що управляють та керують діяльністю компанії;

— особи, що не керують і не управляють компанією та не мають у ній прямої фінансової зацікавленості.

Перша група є найважливішим користувачем інформації податкових розрахунків. Це фінансова служба та керівник підприємства. Оскільки вони відповідають за правильність нарахування та своєчасність сплати податків до бюджету. Від них вимагається концентрація зусиль на питаннях прибутковості, ліквідності, стабільності. Їх вирішення не можливе без до-

кладеного аналізу своєчасної та достовірної інформації, наданої системою податкових розрахунків.

До другої групи користувачів належать органи Державної податкової та митної служби України для виявлення повноти сплати ними податків і регулювання діяльності суб'єктів господарювання, макроекономічного прогнозування та планування.

1.2. Податкова звітність як основа податкових розрахунків

Податкова звітність є необхідною для зовнішніх користувачів, оскільки в ній визначаються обсяги податкових зобов'язань платника податків. Форма податкової звітності має відповідати стандартам, які розроблені відповідно до норм податкового законодавства.

Відповідальність за правильність складання податкової звітності покладено на керівника фінансової служби та директора підприємства. Звітність має достовірно відображати об'єкт або базу оподаткування, а також суму податкових зобов'язань платника податків.

Сьогодні в Україні податкову звітність поділяють на декларації та податкові розрахунки. Податкова декларація на відміну від розрахунку характеризується багатоселементністю і відображає операції та інші події, групуючи їх у широкі категорії відповідно до економічних характеристик. Ці категорії називаються елементами податкової звітності.

Відповідно до Податкового кодексу України¹ податкова декларація (розрахунок) – це документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нараховання та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Основними формами податкових декларацій виступають:

- декларація про прибуток підприємств;
- декларації про отримані доходи фізичних осіб;
- декларація з податку на додану вартість.

Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нараховання та/або сплати податкових зобов'язань. Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підпри-

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://old.m.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

емств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. Платники податку на прибуток, малі підприємства, віднесені до таких відповідно до Господарського кодексу України, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність у порядку, передбаченому для подання податкової декларації.

У складі фінансової звітності платник податків зазначає тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою Міністерством фінансів України.

Якщо згідно з правилами, визначеними Податковим кодексом України, податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації. У такому разі річна податкова декларація не подається.

Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним контролюючим органом, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч закону з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації.

У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання.

Форма податкової декларації встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України. У такому ж порядку встановлюються форми податкових декларацій з місцевих податків і зборів, що є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами). Державні органи, які встановлюють форми податкових декларацій, зобов'язані оприлюднити такі форми для використання їх платниками податків.

Якщо в результаті запровадження нового податку або зміни правил оподаткування змінюються форми податкової звітності, центральний орган державної податкової служби, який затвердив такі форми, зобов'язаний оприлюднити нові форми звітності.

До визначення нових форм декларацій (розрахунків), які набирають чинності для складання звітності з податкового періоду, що настає за податковим періодом, у якому відбулося їх оприлюднення, є чинними форми декларацій (розрахунків), чинні до такого визначення.

Відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, несуть:

— юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які відповідно до Податкового кодексу України визначені платниками податків, а також їх посадові особи. Відповідальність за порушення податкового законодавства підкресленим підрозділом юридичної особи несе юридична особа, до складу якої він входить;

— фізичні особи платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом;

— податкові агенти.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору.

Обов'язкові реквізити – це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений Податковим кодексом України статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків.

Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити:

— тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);

— звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;

— звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);

— повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;

— код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;

— реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті);

— місцезнаходження (місце проживання) платника податків;

— найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;

— дата подання звіту (або дата заповнення залежно від форми);

— ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків;

— підписи платника податку – фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених Податковим кодексом України, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

У окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма податкової декларації додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

— відмітка про звітування за спеціальним режимом;

- код виду економічної діяльності (КВЕД);
- код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;
- індивідуальний податковий номер та номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

Податкова декларація повинна бути підписана:

— керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу державної податкової служби. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку;

— фізичною особою – платником податків або його законним представником;

— особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно із договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції.

Якщо податкова декларація подається податковими агентами – юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків – фізична особа – таким платником податків.

В податковій практиці використовують різноманітні податкові декларації, які систематизують за такими ознаками:

- 1) за видами платежів – прибуток, податок на додану вартість;
- 2) за обсягом інформації – повні, скорочені;
- 3) за податковими періодами – місячні, квартальні, піврічні, річні;
- 4) за формою подання – паперові, електронні.

Податкова декларація подається до органу державної податкової служби за вибором платника податків в один із таких способів:

— особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

— надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

— засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

З позиції техніки оптимального оподаткування декларація повинна бути невеликою за обсягом та достатньо інформативною за змістом. Платники податків мають нести мінімальні витрати, пов'язані із придбанням, заповненням та поданням податкової звітності. Водночас контролюючі

вирішити повинні отримувати всю необхідну інформацію, визначену умовами встановлення того чи іншого податку.

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що зафіксовано (табл. 1.1):

- за календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

- за календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

- календарному року – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

- календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб до 1 травня року, що настає за звітним;

- календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб підприємців – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Таблиця 1.1

Базові звітні (податкові) періоди

Базові звітні (податкові) періоди	Строки подачі по завершенню звітного періоду
календарний місяць	20 календарних днів
календарний квартал	40 календарних днів
календарний півріччя	40 календарних днів
календарний рік	60 календарних днів
календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб	до 1 травня року, що настає за звітним
календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб підприємців	40 календарних днів

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Якщо згідно з відповідним розділом Податкового кодексу України з питань окремого податку, збору звітний (податковий) період не встановлено, податкова декларація подається та податкове зобов'язання сплачується у строки, передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду.

1.3. Порядок визначення обсягу податкових зобов'язань контролюючими органами

Надзвичайно важливо здійснювати контроль за повнотою та своєчасністю виконання платниками своїх зобов'язань перед бюджетами та державними цільовими фондами, і саме з цією метою органи податкової служби проводять оперативний облік податків, зборів (обов'язкових платежів).

Підставою для нарахування платежів до бюджету в особових рахунках платників є документи, які:

а) подаються платником: податкові декларації, звіти, розрахунки, платіжні повідомлення, довідки про авансові платежі та інші документи, передбачені порядком, установленим для справляння платежів до бюджету;

б) готуються органом державної податкової служби: рішення керівника (заступника керівника) органу державної податкової служби за актами перевірок з донарахування або скасування раніше нарахованих сум платежу, фінансових санкцій та пені;

в) надходять від інших контролюючих органів;

г) надходять від судових органів: рішення (ухвала, постанова) суду.

З метою обліку нарахованих і сплачених платежів до бюджету органами державної податкової служби ведуться особові рахунки платників за кожним видом платежів, які повинні сплачуватися платниками.

Особові рахунки платників відкриваються органом державної податкової служби щорічно за платниками, які:

— перебувають на податковому обліку – з початку року;

— взяті на податковий облік – з моменту взяття їх на облік;

— своєчасно не стали на податковий облік – з моменту нарахування або сплати платежу (залежно від того, яка з цих подій настала раніше).

Форма особового рахунку визначається центральним податковим органом виходячи із специфіки справляння платежу. При цьому враховується наявність або відсутність авансових внесків, періодичність перерахунків за фактичними показниками, подання чи неподання платниками декларацій (розрахунків) тощо.

Подані платниками податкові декларації та розрахунки, а також податкові повідомлення (у випадку нарахування податкових зобов'язань органом податкової служби) є тими основними документами, на підставі яких здійснюється нарахування платежів за особовими рахунками платників у податкових інспекціях. Крім того, підставами для записів про нарахування платежів можуть бути рішення судових органів, рішення про розстрочення чи відстрочення платежів, списання податкового боргу тощо.

З метою контролю за повнотою і своєчасністю внесення платежів до бюджету органи державної податкової служби нижчих рівнів складають і

подають органам вишого рівня електронними засобами звітність про надходження, недоїмку та переплату платежів до бюджету.

Одним із поширених способів визначення податкових зобов'язань платників податків є визначення обсягу податку фіскальним органом. Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у разі якщо:

— платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;

— дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;

— згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;

— рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;

— дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених Податковим кодексом України, у тому числі податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;

— результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

За непрямим методом податкове зобов'язання визначається за оцінкою витрат платника податків, приросту його активів, кількості осіб, які перебувають з ним у відносинах найму, а також оцінкою інших елементів податкових баз, які приймаються для розрахунку податкового зобов'язання щодо конкретного податку, збору (обов'язкового платежу) відповідно до закону.

Обвинувачення особи в ухиленні від сплати податків не може ґрунтуватися на визначенні податковим органом податкового зобов'язання з використанням непрямого методу до остаточного вирішення справи судом.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації.

Податкове зобов'язання платника податків, нараховане контролюючим органом, вважається узгодженим у день отримання платником податків податкового повідомлення.

1.4. Порядок та умови застосування штрафних (фінансових) санкцій у системі податкових розрахунків

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

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Порядок накладання фінансових санкцій регулюється Податковим кодексом України та Законом України «Про державну податкову службу в Україні»².

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

Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах державної податкової служби

Неподання у строки та у випадках, передбачених Податковим кодексом України, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, 510 гривень.

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 340 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, 1020 гривень.

² Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 № 509-XII [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509-12>

Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб платників податків

Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб платників податків, передбаченого Податковим кодексом України тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 85 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 170 гривень.

Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 гривень. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 1020 гривень.

Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності

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

Неподання платником податків фізичною особою декларації чи включення до неї перекручених (недостовірних) даних про суми одержаних доходів, понесених витрат та якщо такі дії платника призвели до заниження суми оподатковуваного доходу тягнуть за собою накладення на платника податків фізичну особу штрафу у розмірі 25 відсотків від різниці між заниженою сумою податкового зобов'язання і сумою, визначеною податковим органом.

Неподання платником податків уточнюючого розрахунку тягне за собою накладення штрафу у розмірі 5 відсотків від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати). При самостійному донарахованні суми податкових зобов'язань інші штрафи, передбачені Податковим кодексом України, не застосовуються.

Порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою підприємцем

Несплата (неперерахування) платником податків фізичною особою сум єдиного податку в порядку та у строки, визначені законодавчим актом, тя-

гне за собою накладення штрафу у розмірі 50 відсотків ставок податку, встановлених для фізичних осіб платників єдиного податку, визначених законодавчим актом.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання

У разі якщо контролюючий орган самостійно визначає суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 25 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість. При повторному протягом 1095 днів визначені контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 50 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість. При визначені контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість протягом 1095 днів втретє та більше тягне за собою накладення на платника податків штрафу у розмірі 75 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, неправомірно заявленої до повернення суми бюджетного відшкодування та/або неправомірно заявленої суми від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Порушення правил сплати (перерахування) податків

У разі якщо платник податків не сплачує суми самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, визначених Податковим кодексом України, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

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

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

Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати

Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 25 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 50 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Такі дії вчинені протягом 1095 днів втретє та більше тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75 відсотків суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Відповідальність за погашення суми податкового зобов'язання або податкового боргу, що виникає внаслідок вчинення таких дій, та обов'язок щодо погашення такого податкового боргу покладається на особу, визначену Податковим кодексом України, у тому числі на податкового агента. При цьому платник податку – отримувач таких доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу.

Факти порушень податкового законодавства службова особа органу державної податкової служби оформляє актом документальної перевірки, в якому чітко викладається зміст порушення з обґрунтуванням порушених норм законодавчих актів й зазначенням конкретних їх пунктів і статей.

Керівники і відповідні службові особи підприємств, установ, організацій і громадяни під час перевірки, що проводиться органами державної податкової служби, зобов'язані надати письмові пояснення з усіх питань, що виникають, підписати акт про проведення перевірки і виконувати вимоги органів державної податкової служби щодо усунення виявлених порушень законодавства про податки та інші обов'язкові платежі до бюджетів і внески до державних цільових фондів.

Рішення про застосування та стягнення фінансових санкцій за наслідками розгляду матеріалів перевірки приймає керівник органу державної податкової служби або його заступник (керівник, який розглядав матеріали перевірки) за встановленою формою у двох примірниках не пізніше, ніж через десять днів з дня складання акта перевірки. Оскарження рішень органів державної податкової служби здійснюється у встановленому законом порядку.

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

Пеня нараховується:

— після закінчення встановлених строків погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податкового боргу;

— у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження;

— у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків – фізичних осіб, та/або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.

Нарахування пені розпочинається:

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

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

Зазначимо, якщо останній день граничного строку сплати податкового зобов'язання збігається з вихідним або святковим днем, то останнім днем граничного строку сплати вважається наступний за вихідним або святковим робочий операційний (банківський) день.

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

Однак, це правило не застосовується, якщо платник податків не подає податкову декларацію за період, протягом якого відбулося таке заниження або судом доведено скоєння злочину посадовими особами платника податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

Нарахування пені здійснюється на день фактичного погашення податкового боргу (частини податкового боргу) за кожний календарний день прострочення платежу, включаючи день такого погашення.

Розрахунок пені здійснюється за наступним алгоритмом:

$$\sum P = P_o \times ПБ \times D_{пб}, \quad (1.1)$$

де: $\sum P$ – загальна сума пені;

P_o – ставка пені за один день прострочення;

ПБ – сума податкового боргу;

Д_{об} – кількість днів існування податкового боргу.

Пеня, нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Відмітимо, що зазначений розмір пені діє щодо всіх видів податків і зборів (обов'язкових платежів), крім пені щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством (Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті»³). Для зовнішньоекономічних операцій пеня за несвочасне надходження виручки із-за кордону нараховується за ставкою 0,3 відсотки за кожен день прострочення встановленого терміну.

Якщо керівник податкового органу або його заступник відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад визначені законодавством строки, пеня не нараховується протягом таких додаткових строків, незалежно від результатів адміністративного оскарження.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Середньооблікова чисельність працівників на підприємстві становить 42 особи, а обсяг валового доходу за рік – 86 млн. грн. Які особливості подання податкової звітності передбачено для такого підприємства?

Відповідь: Відповідно до п.49.4. ст.49 глави 2 розділу II Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755 платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Пунктом 7 ст.63 Господарського кодексу України від 16.01.03 № 436-IV із змінами та доповненнями визначено, що підприємства залежно від кількості працюючих та обсягу валового доходу від реалізації продукції за рік можуть бути віднесені до малих підприємств, середніх або великих підприємств. Малими (незалежно від форми власності) визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує 50 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує 70 мільйонів гривень. Великими підприємствами

³ Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.1994 № 185/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=185%2F94-%E2%F0>

визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік перевищує 250 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за рік перевищує суму 100 мільйонів гривень. Усі інші підприємства визнаються середніми. Враховуючи вищевикладене, з метою подання звітності розподіл платників податків на великі, середні, малі потрібно визначати згідно п.7 ст.63 Господарського кодексу України від 16.01.03 № 436-IV. Тому дане підприємство зобов'язане подавати податкову звітність в електронному вигляді.

Ситуаційне завдання: Платник податків у четвертому кварталі звітного року не проводив господарської діяльності. Чи зобов'язаний він подавати податкову звітність?

Відповідь: Відповідно до п.49.2 ст.41 р. II Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, платник податків зобов'язаний за кожний звітний період подавати податкові декларації, розрахунки щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді.

Ситуаційне завдання: Платник податків у першому кварталі звітного року виявив помилку щодо розрахунку податкового зобов'язання за попередній звітний період. Діяльність платника податків у даному періоді перевірялась контролюючим органом і на даний момент перевірка закінчена. Чи має право платник подати уточнюючий розрахунок?

Відповідь: Платник податків має право подати уточнюючий розрахунок до податкової декларації, поданої за період, який перевірявся. Відповідно до п.50.3 ст.50 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI у разі якщо платник податків подає уточнюючий розрахунок до податкової декларації, поданої за період, що перевірявся, відповідний контролюючий орган має право на проведення позапланової перевірки платника податків за відповідний період. Згідно пп.78.1.3 п.78.1 ст.78 ПКУ документальна позапланова виїзна перевірка здійснюється за наявності такої обставини, коли платником податків подано органу державної податкової служби уточнюючий розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся органом державної податкової служби.

Ситуаційне завдання: У штатному розписі підприємства не передбачено посади головного бухгалтера. Який порядок заповнення у звітності графі «головний бухгалтер» у разі коли в заяві за формою 1-ОПП зазначається тільки керівник?

Відповідь: Частиною 4 статті 8 Закону України від 16 липня 1999 року N 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» із змінами та доповненнями визначено, що для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації: введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою; самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах. Завдання та функ-

ціональні обов'язки бухгалтерських служб, повноваження керівника бухгалтерської служби у бюджетних установах визначаються Кабінетом Міністрів України. Відповідно до пп.48.2 ст.48 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI, обов'язкові реквізити – це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає визначений цим Кодексом статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків. Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. У пунктах 48.3 - 48.6 ст.48 ПКУ наведено виключний перелік обов'язкових реквізитів, які повинні мати податкова декларація. Податкова звітність, складена з порушенням норм цієї статті, не вважається податковою декларацією. Таким чином, у разі коли штатним розкладом не передбачено посаду головного бухгалтера, а ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації здійснюється безпосередньо керівником платника податку, то така податкова декларація підписується двічі: у графі «керівник» та у графі «особа, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку» або «головний бухгалтер».

Ситуаційне завдання: Податкова міліція вилучила у суб'єкта господарювання печатку. Таким чином на момент подання податкової звітності печатка відсутня. Як платник податку має подавати податкову звітність?

Відповідь: Повноваження податкової міліції визначено ст. 21 Закону України від 04.12.90 р. № 509-XII «Про державну податкову службу в Україні» із змінами та доповненнями, зокрема податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання та досудове (попереднє) слідство в межах своєї компетенції, вживає заходів до відшкодування заподіяних державі збитків; виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходів до їх усунення. Відповідно до ст.22 Закону №509, посадовим особам податкової міліції для виконання покладених на них обов'язків надаються права, передбачені пп. 20.1.2, 20.1.4, 20.1.30 п.20.1 ст.20 розділу I Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI, а також п.1 - 4, абз.2,3,6 п.5, п. 6 - 12, 14, пп. «а» і «б» п. 15 (з урахуванням положень Закону №509, інших законів з питань оподаткування), п.16 із дотриманням правил проведення податкових перевірок, встановлених законодавством, п.17, 19, 23, 24, 25, 27, 28, 30 ст.11, ст. 12 - 15 і Закону України від 20.12.1990 р. № 565-XII «Про міліцію» із змінами та доповненнями. Також повноваження посадових осіб податкової міліції, правоохоронних та інших органів визначено Кримінально-процесуальним кодексом України від 05.04.2001 №2341-III із змінами та доповненнями (далі –КПК) та Законом України від 18.02.1992 р. № 2135-XII «Про оперативно-розшукову діяльність» із змінами та доповненнями. У випадку порушення кримінальної справи основним нормативним документом, що приписує, як проводить вилучення документів, є КПК, зокрема статті 80 і 186. Так, згідно зі ст. 186 КПК «документи, що вилучаються, повинні бути перелічені у протоколі обшуку чи виїмки або в описі, що додається до нього, із вказанням їх найменування, кількості, індивідуальних ознак». Отже, у випадку вилучення у платника податків податковою міліцією або іншими оперативними підрозділами документів та печатки на момент подання звітності до органів ДПС, така звітність надається разом з відповідним описом, який засвідчує вилучення документів та печатки.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Платник податків на податковій декларації замість підпису проставив факсиміле. Чи буде прийнята така декларація?

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання помилково сплатив платіж не за місцем перебування на податковому обліку. До якого органу ДІС повинен подати заяву суб'єкт господарювання на повернення коштів?

Ситуаційне завдання: Чи необхідно сплачувати до бюджету суму податкового зобов'язання відповідно до поданої звітності або штрафної санкції, якщо у картці особового рахунку за таким видом податку (збору) наявна переплата?

Ситуаційне завдання: Чи має право платник податків подавати податкові декларації, розрахунки до органів ДІС через кур'єрську службу та чи необхідно при цьому надавати додаткові документи?

Ситуаційне завдання: На підприємстві з об'єктивних причин тимчасово відсутній керівник. Який порядок підписання податкової звітності платником у такому випадку?

Питання для самоперевірки:

- 1. Охарактеризуйте загальні принципи організації податкових розрахунків і звітності?*
- 2. В чому полягає сутність податкових розрахунків і звітності?*
- 3. Які контролюючі органи розробляють та затверджують форми податкової звітності?*
- 4. У яких випадках податкове зобов'язання обчислюють контролюючі органи?*
- 5. В чому полягає роль податкових розрахунків і звітності в інформаційній системі управління?*
- 6. Який розмір штрафних санкцій встановлений законодавчо за несвочасне подання податкової звітності?*

Тестові завдання

1. Податкові декларації за звітний податковий місяць подаються в податкові органи:

- а) протягом 15 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця;
- б) протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця;
- в) протягом 15 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного місяця;

г) протягом 20 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного місяця.

2. Податкові декларації за звітний податковий квартал подаються в податкові органи:

а) протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу;

б) протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу;

в) протягом 20 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного кварталу;

г) протягом 40 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного кварталу.

3. Податкові декларації за звітний податковий рік подаються в податкові органи:

а) протягом 60 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного року;

б) протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року;

в) протягом 40 робочих днів, наступних за останнім робочим днем звітного року;

г) протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного року.

4. Митні декларації:

а) прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань;

б) прирівнюються до фінансової звітності;

в) прирівнюються до податкових повідомлень;

г) не мають відношення до нарахування податкових зобов'язань.

5. Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним контролюючим органом, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч закону з такого податку чи збору, він має право:

а) зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації;

б) не подавати податкової звітності;

в) не сплачувати податкове зобов'язання;

г) внести зміни до затвердженої форми звітності.

6. Якого із зазначених реквізитів не повинна обов'язково містити податкова декларація:

а) тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);

б) звітний (податковий) період, що уточнюється;

в) номер бюджетного рахунку, на який зараховуватиметься податок;

г) ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків.

7. Що із зазначеного не є підставою для визначення податкових зобов'язань контролюючим органом:

- а) платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- б) рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;
- в) дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;
- г) платник податків декларує від'ємне значення податкового зобов'язання по ПДВ.

8. Податкове зобов'язання вважається узгодженим:

- а) у день отримання платником податків податкового повідомлення від контролюючого органу;
- б) від дня подання податкової декларації;
- в) від дня подання податкової декларації або у день отримання платником податків податкового повідомлення від контролюючого органу;
- г) у день сплати податку.

9. Пеня це:

- а) плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання;
- б) плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (з урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання;
- в) плата у вигляді фіксованої суми що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання;
- г) плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним поданням податкової декларації.

10. Для зовнішньоекономічних операцій пеня за несвоєчасне надходження виручки із-за кордону нараховується за ставкою:

- а) 0,1% за кожен день прострочення встановленого терміну;
- б) 0,3% за кожен день прострочення встановленого терміну;
- в) 0,5% за кожен день прострочення встановленого терміну;
- г) 0,8% за кожен день прострочення встановленого терміну.

РОЗДІЛ II. ПОРЯДОК ДЕКЛАРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.1. Методи обчислення податку на додану вартість

Податок на додану вартість – багаторівневий податок, що справляється на всіх стадіях руху товару від виробника до кінцевого споживача. Кожен учасник процесу «виробництво – розподіл» сплачує податок відповідно до того, на скільки він збільшив вартість сировини і матеріалів, що надійшли до нього. Існує три форми ПДВ – на продукцію (виробництво) (ПДВ-П), на дохід (ПДВ-Д) та на споживання (ПДВ-С). Найпоширенішою в світі формою податку є форма ПДВ на споживання.

Відомо чотири методи обчислення зобов'язань з податку на додану вартість. Основними з них є два – прямий метод віднімання та непрямий метод віднімання, або кредитний спосіб. Прямий метод віднімання передбачає застосування податкової ставки до попередньо визначеної величини доданої вартості. Остання розраховується як різниця між виручкою від реалізації продукції і матеріальними витратами на її виробництво. Непрямий (або кредитний) метод віднімання передбачає визначення суми платежів з податку як різниці між обсягами податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем товарів і сумою податку, сплаченого постачальникам матеріальних ресурсів, спожитих в процесі виробництва (сумою податкового кредиту).

З позиції бухгалтерського обліку, існує чотири варіанти розрахунків зобов'язань по податку на додану вартість. Так, якщо базою оподаткування є сума прибутку (p) та фонду оплати праці (w) або різниця між обсягами продажу (s) та обсягами покупок (b), а податок справляється за ставкою (t), тоді розрахунки суми VAT можуть проводитися такими способами:

1. Прямий адитивний або балансовий метод. Цей метод передбачає застосування податкової ставки до попередньо визначеної величини доданої вартості. Остання обраховується шляхом додавання її складових елементів. Математично це виражається таким чином: $VAT = t \times (p + w)$.

2. Прямий метод віднімання передбачає застосування податкової ставки до попередньо визначеної величини доданої вартості як різниці між виручкою від реалізації продукції і матеріальними витратами на виробництво. Величина VAT розраховується за формулою: $VAT = t \times (s - b)$.

3. Непрямий адитивний метод передбачає визначення платежів до бюджету як суми податків, обрахованих по окремих складових доданої вартості. Розрахунок проводиться так: $VAT = t \times p + t \times w$.

4. Непрямий метод віднімання (кредитний метод) передбачає визначення обсягів платежів з податку до бюджету як різниці між сумою податкових зобов'язань (що виникли у зв'язку з продажем товарів) і величиною податку, сплаченого постачальникам матеріальних ресурсів, спожитих у процесі виробництва (або сумою податкового кредиту): $VAT = t \times s - t \times b$.

У міжнародній практиці використовується декілька методів визначення дати виникнення податкових зобов'язань і дати виникнення права на податковий кредит. Найбільш часто вживаними є такі правила:

1. Правило першої події. Датою виникнення податкових зобов'язань та права на податковий кредит визнається або дата зарахування коштів на рахунок продавця (покупця), або дата відвантаження товару. Для робіт (послуг) установлюється дата оформлення документа, що засвідчує факт їх виконання.

2. Метод нарахувань, відповідно до якого датою виникнення податкових зобов'язань визнається дата поставки товарів або надання послуг, а отримання права на податковий кредит – дата отримання товарів (послуг).

3. Касовий метод, згідно з яким виникнення податкових зобов'язань і права на податковий кредит пов'язане з оплатою товарів та послуг.

4. Змішаний (гібридний) метод, що передбачає виникнення податкових зобов'язань згідно з методом нарахувань, а права на податковий кредит – згідно з касовим методом (можливі інші комбінації визначення моменту виникнення податкових зобов'язань та права на податковий кредит).

Найбільш розповсюдженим є метод нарахувань, переваги якого полягають у тому, що він полегшує роботу податкових органів по стягненню ПДВ, оскільки встановити факт і момент поставки простіше, ніж встановити факт і момент здійснення платежу. Крім того, цей метод дозволяє отримувати стабільніші надходження до бюджету у порівнянні з касовим способом. Однак переважне використання методу нарахувань у більшості країн з розвинутою ринковою економікою ґрунтується на нормальному стані їх платіжних систем. В такому разі існує достатньо умов для своєчасного здійснення платежів. В умовах гострої платіжної кризи, низького рівня правової і договірної культури, відсутності ефективних механізмів контролю за відповідністю руху грошових коштів і товарно-матеріальних цінностей застосування методу нарахувань може спричинити загострення багатьох проблем. По-перше, це збільшення податкової заборгованості.

В Україні було здійснено перехід від касового методу визначення дати виникнення податкових зобов'язань і права на податковий кредит до їх визначення за правилом першої з подій. Згідно з цим правилом підприємство може отримати право на податковий кредит після поставки йому товарів постачальником незалежно від того, розрахувалося воно з ним чи ні.

На думку деяких спеціалістів, це стало однією з причин загострення проблем податкової заборгованості перед бюджетом та бюджетної забор-

товарності по ПДВ. В основі механізму виникнення такої заборгованості лежить проста і достатньо поширена до 2000 р. схема, коли посередницька фірма-експортер отримувала право на відшкодування вхідного ПДВ, не розраховувшись з підприємством-виробником. У свою чергу, останнє не могло виконати свої податкові зобов'язання перед бюджетом, перетворюючись на його боржника, а держава, недоотримуючи податки, не розраховувалася вчасно з експортерами.

2.2. Порядок визначення об'єкта та бази оподаткування податком на додану вартість

Податковим законодавством України визначено перелік операцій, що виступають об'єктом оподаткування податком на додану вартість, а також операції, які не є об'єктом оподаткування податком. Отже, *об'єктом оподаткування є операції платників податку з:*

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у 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;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

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

г) вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту;

г) з метою оподаткування ПДВ 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;

д) з метою оподаткування ПДВ до імпорту також прирівнюється постачання товарів (супутніх послуг) з-під митного режиму магазину безмитної торгівлі, митного складу або спеціальної митної зони 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.

Сьогодні в Україні велика увага приділяється визначенню бази оподаткування податком на додану вартість. Це зумовлено тим, що база оподаткування визначається виходячи не з собівартості реалізованої продукції

(товарів, робіт, послуг), а зі звичайної ціни продажу (відчуження) таких товарів.

Цікавим є порядок визначення звичайної ціни. Відповідно до Податкового кодексу України під звичайною ціною розуміють ціну товарів (робіт, послуг), визначену сторонами договору. Якщо не доведене зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.

Звичайна ціна застосовується у разі здійснення платником податків:

а) бартерних операцій;

б) операцій з пов'язаними особами;

в) операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності;

г) в інших випадках, визначених Податковим кодексом України.

Визначення звичайної ціни у випадках, встановлених Податковим кодексом України, здійснюється за одним з методів:

а) порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);

б) ціни перепродажу;

в) «витрати плюс»;

г) розподілення прибутку;

г) чистого прибутку.

При визначенні звичайної ціни згідно з зазначеними методами, використовується інформація про ціни в операціях між непов'язаними особам у співставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг).

При цьому умови визнаються співставними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціни, які отримуються в результаті застосування зазначених методів.

У разі відсутності даних для застосування зазначених методів визначення звичайної ціни така ціна може бути визначена виходячи з результатів незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проводиться суб'єктом оціночної діяльності відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні».

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до Податкового кодексу України, 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 матеріаль-

них 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 в ціну товарів/послуг згідно із законом.

Особливі умови визначення бази оподаткування податком на додану вартість встановлено щодо здійснення суб'єктом господарювання діяльності з поставки вживаних товарів (комісійну торгівлю), що придбані в осіб, не зареєстрованих платниками податку. При здійсненні такої діяльності базою оподаткування виступає комісійна винагорода такого платника податку.

Для послуг, які поставляються нерезидентами з місцем їх надання на митній території України, базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість таких робіт (послуг) з урахуванням акцизного податку, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну поставки робіт (послуг). Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на кінець операційного дня, що передує дню, в якому було складено акт, який засвідчує факт отримання послуг.

2.3. Порядок формування податкового зобов'язання та податкового кредиту звітного періоду і визначення суми ПДВ до сплати

Під податковим зобов'язанням платника податку розуміють загальну суму податку, одержану (нараховану) платником в звітному (податковому) періоді.

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/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 в 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.

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

У разі постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків, датою збільшення податкових зобов'язань у частині таких відсотків вважається дата їх нарахування згідно з умовами відповідного договору.

У разі якщо постачання товарів/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.

У разі якщо 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.

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу).

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі постачання товарів/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.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями 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.

Датою виникнення податкових зобов'язань виконавця довгострокових договорів (контрактів) є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).

У разі якщо платники податку, які постачають теплову енергію, газ природний (крім скрапленого), надають послуги з водопостачання, водопідведення чи послуги, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків, іншим подібним платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості (далі – ЖЕКи), датою виникнення податкових зобов'язань є дата зарахування коштів на банківський рахунок платника податку, а датою виникнення права на податковий кредит є дата списання коштів з банківського рахунка в оплату придбаних товарів/послуг.

Зазначене правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань поширюється також на операції з постачання зазначених товарів/послуг для ЖЕКів та бюджетних установ, що отримують такі товари/послуги, якщо вони зареєстровані як платники податку.

Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що експортуються чи імпортуються, не змінює значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку, такого експортера або імпортера.

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

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

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

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

а) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів та з постачання послуг нерезидентом на митній території України датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями.

Датою виникнення права орендаря (лізингоотримувача) на збільшення податкового кредиту для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

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

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою ПДВ протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

а) придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;

б) придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

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

Якщо платник податку придбає (виготовляє) товари/послуги та необоротні активи, які призначаються для їх використання в операціях, що не є

об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, то суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), не відносяться до податкового кредиту зазначеного платника.

Якщо у подальшому такі товари/послуги фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування відповідно до Податкового кодексу України, чи основні фонди переводяться до складу невиробничих фондів або встановлено факти недостачі (крадіжки), то з метою оподаткування такі товари/послуги, основні фонди вважаються проданими за їх звичайною ціною у податковому періоді, на який припадає таке використання або переведення, але не нижче ціни їх придбання (виготовлення, будівництва, спорудження), у тому випадку, якщо платник податку скористався правом на податковий кредит за цими товарами/послугами.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтвержені податковими накладними або оформлені з порушенням вимог чи не підтвержені митними деклараціями.

У разі якщо на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, які попередньо віднесені до податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеними документами, платник податку несе відповідальність відповідно до закону.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів з дати виписки податкової накладної.

Платники податку, що застосовували касовий метод до набрання чинності Податкового кодексу України або застосовують касовий метод, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих протягом 60 календарних днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку.

Для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно з метою подальшого продажу таке право зберігається до моменту продажу такого заставленого майна.

У разі якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково – ні, до сум податку, які платник має право віднести до податкового кредиту, включається та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях.

Частка використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначається у відсотках як відношення обсягів з

постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також новостворені платники податку проводять у поточному календарному році розрахунок частки використання придбаних товарів/послуг між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями на підставі розрахунку, визначеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції.

Розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями подається до органу державної податкової служби одночасно з податковою декларацією звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі оподатковувані та неоподатковувані операції.

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

При позитивному значенні розрахованої суми, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені Податковим кодексом України.

При від'ємному значенні розрахованої суми, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого), а в разі відсутності податкового боргу зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Якщо в наступному податковому періоді розрахована сума має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем товарів/послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться до податкового кредиту наступного податкового періоду.

Про відповідності критеріям, наведеним у Податковому кодексі України платники податку мають право на автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ.

Порядок бюджетного відшкодування ПДВ наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Бюджетне відшкодування ПДВ

Порядок бюджетного відшкодування	Звичайний	Автоматичний
Камеральна перевірка, календарні дні після граничного терміну подачі податкової звітності (к.дн.)	30	20 з 01.01.2014
Визначення відповідності платника податку зазначеним критеріям в автоматизованому режимі, к.дн. після граничного терміну подачі податкової звітності		15
У разі не відповідності критеріям для автоматичного відшкодування, ДПС повідомляє про це платника, к.дн. після граничного терміну подачі податкової звітності		17
При потребі, виїзна документальна перевірка після камеральної, к.дн.	30	-
Висновок про відшкодування ПДВ для ДКУ, робочі дн.	5	3
ДКУ перераховує кошти на поточний рахунок платника ПДВ, операційні дн.	5	3

2.4. Порядок складання та заповнення податкових накладних.

Особливості ведення реєстру отриманих і виданих податкових накладних

Фізичні особи суб'єкти підприємницької діяльності обов'язково мають вести документи обліку та звітності щодо податку на додану вартість, що і юридичні особи – платники податку. До обов'язкових документів обліку належать:

- податкова накладна;
- реєстр виданих та отриманих податкових накладних.

Податкова накладна є звітним податковим документом і одночасно розрахунковим документом. Порядок заповнення податкових накладних затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2011 № 1379⁴.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну, у якій зазначаються в окремих рядках (рис. 2.1):

- а) порядковий номер податкової накладної;
- б) дата виписування податкової накладної;
- в) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість – продавця товарів/послуг;
- г) податковий номер платника податку (продавця та покупця);
- г) місцезнаходження юридичної особи-продавця або податкова адреса фізичної особи – продавця, зареєстрованої як платник податку;
- д) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, – покупися (отримувача) товарів/послуг;
- е) опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
- є) ціна постачання без урахування податку;
- ж) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- з) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
- и) вид цивільно-правового договору;
- і) код товару УКТ ЗЕД (для підакцизних товарів та товарів ввезених на митну територію України).

У разі звільнення від оподаткування у випадках, передбачених статтею 197 Податкового кодексу України, у податковій накладній робиться запис «Без ПДВ» з посиланням на відповідний пункт та/або підпункт статті 197 Податкового кодексу України.

Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної видається покупцю, копія залишається у продавця товарів/послуг.

Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

⁴ Наказ Міністерства фінансів України від 01.11.2011 № 1379 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» [Електронний ресурс] Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=21333-11>

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства Фінансів України
18.02.2010 № 279

ПОДАТКОВА НАКЛАДНА

Відомості про платника податку:

Ім'я платника податку: _____
 Ідентифікаційний номер ЄДРПОУ: _____
 (для юридичних осіб)
 Ім'я (прізвище): _____
 (для фізичних осіб)

Відомості про отримувача:

Відомості про отримувача (назва підприємства, фірми, організації): _____
 Ідентифікаційний номер ЄДРПОУ: _____
 (для юридичних осіб)
 Ім'я (прізвище): _____
 (для фізичних осіб)

Відомості про операцію:

Послуги: _____
 Товари (назва, кількість, одиниці виміру): _____

Відомості про суму:

Сума: _____

Відомості про податок:

Сума податку: _____

Відомості про суму з податком:

Сума з податком: _____

Відомості про дату:

Дата: _____

Відомості про місце:

Місце: _____

Відомості про підпис:

Підпис: _____

Відомості про печатку:

Печатка: _____

№	Дія з ушкодженням товарів/послуг (назва, кількість)	Код товарно-матеріальних цінностей (ТН ВЕД)	Код платника податку (ЄДРПОУ)	Код отримувача	Код області (код, облас.)	Сума без податку (сума в м.о.)	Сума податку (сума в м.о.)	Сума з податком (сума в м.о.)			Сума податку (сума в м.о.)
								Україна	Інше	Всього	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Усього в документах:	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
II	з ушкодженням товарів/послуг:	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
III	в сумі з податком:	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
IV	в сумі з податком:	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Примітка: Податок на додану вартість (ПДВ) нараховується на суму з ушкодженням товарів/послуг, зазначену у даній накладній, за винятком випадків, зазначених у статті 209 Закону України «Про оподаткування прибутку фізичних осіб».

Рис. 2.1. Бланк податкової накладної.

Органи державної податкової служби за даними реєстрів виданих та отриманих податкових накладних, наданих в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжностей з даними контрагентів. При цьому платник податку протягом 10 днів після отримання такого повідомлення має право уточнити податкові зобов'язання без застосування штрафних санкцій, передбачених розділом II Податкового кодексу України.

Податкова накладна виписується на кожне повне або часткове поставлення товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рухунок як попередня оплата (аванс).

У разі якщо частка товарів/послуг не містить відокремленої вартості, окремі (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби, та враховується при визначенні загальних податкових зобов'язань.

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку в порядку, передбаченому статтею 183 Податкового кодексу України. Не дає права

на віднесення сум податку до податкового кредиту податкова накладна, виписана платником, звільненим від сплати податку за рішенням суду.

Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних. У даному реєстрі реєструються податкові накладні з обсягом поставки на суму 10000 грн. і більше. Податкова накладна виписана при здійсненні операцій з постачання підкацизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних не залежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній. Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня. Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до Державної податкової адміністрації України є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Якщо надіслані податкові накладні та/або розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, передбачених відповідно пунктом 201.1 статті 201 та/або пунктом 192.1 статті 192 Податкового кодексу України, протягом операційного дня продавцю надсилається квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття їх в електронному вигляді із зазначенням причин.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, така податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних. Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється не пізніше двадцяти календарних днів, наступних за датою їх виписки. Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України. Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними Єдиного реєстру податкових накладних.

Відсутність факту реєстрації платником податку – продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на

людану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

Виявлення розбіжностей даних податкової накладної та Єдиного реєстру податкових накладних є підставою для проведення органами державної податкової служби документальної позапланової виїзної перевірки продавця та у відповідних випадках покупця товарів/послуг.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»⁵, що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для в'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією.

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної, також є:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень шість (без урахування податку).

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про фіскальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

⁵ Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації попереднього періоду.

Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти господарювання, що ввозять товари (предмети) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню згідно із законодавством, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

Платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування згідно з Податковим кодексом України.

Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях, форма яких встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 Податкового кодексу України.

Платник податку веде реєстр виданих та отриманих податкових накладних (рис. 2.2) в електронному вигляді, у якому зазначаються порядковий номер податкової накладної, дата її виписки (отримання), загальна сума постачання та сума нарахованого податку, а також реєстраційний номер платника податку – продавця, який видав податкову накладну такому платнику податку. Порядок ведення такого реєстру затверджений Наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1002⁶. Платники податку щомісяця в терміни, що передбачені для подання податкової звітності (календарний місяць), у тому числі для яких Податковим кодексом України встановлено звітний податковий період – квартал, подають органу державної податкової служби копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних за такий період в електронному вигляді.

⁶ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1002 «Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=21402-10>

01 Реєстр видавців та отримачів податкових накладних	повідниться до держави з податку на додану вартість	O11	Звітний
		O12	Звітний місяць
		O13	Номер порятку реєстру

02 Відмітна графа відкриття декларації з податку на додану вартість за формою	
O21	заклада на
O22	скорочена (стаття 209 Кодексу)
O23	спеціальна (пункт 209.18 статті 209 Кодексу)
O24	преробного підприємства (пункт 1 підроздому 2 роздому XX Кодексу)

03 Звітний (податковий) період	<input type="text"/> / <input type="text"/>	<input type="text"/> (квартальний)	<input type="text"/> (місячний)
---------------------------------------	---	------------------------------------	---------------------------------

04 Підпис:	<input type="text"/>
-------------------	----------------------

Важливо зауважити: податковий період визначається підприємством згідно з податковим законодавством, але не більше ніж 360 календарних днів з моменту закінчення звітного року, крім випадків, коли підприємство є платником податку на додану вартість за формою скороченої (стаття 209 Кодексу) або спеціальної (пункт 209.18 статті 209 Кодексу).

05 Індивідуальний податковий номер платника ПДВ	<input type="text"/>
--	----------------------

06 Номер і відомості про реєстрацію платника ПДВ	<input type="text"/>
---	----------------------

Розділ І **Відомості про платника ПДВ**

Подано в наслідок розрахунків спільною кількістю та вартістю накладних до платця податку - наслідком ВМД "Сторо" (назва платника ПДВ)

№ накладної	порядковий номер	код документа	квартальна податкова декларація		Значення суми сплаченого влітку податку ПДВ	Платителем податку є платник податку чи особа, яка не є платником податку на території України, що				Висновок за цим розрахунком		
			назва платника ПДВ	вартість податку		платителем податку є платник податку		платителем податку є особа, яка не є платником податку			квартальний коефіцієнт	
						20%		0%				
						сума податку	сума ПДВ	сума податку	сума ПДВ			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	

07 Звітний (податковий) період
08 Номер і відомості про розрахунок за квартал (податковий)

2.5. Форми податкової декларації, порядок їх заповнення та особливості подання до податкових органів

Подання податкової декларації з податку на додану вартість (далі – декларація) передбачено пунктом 46.1 статті 46 розділу II «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» та статтею 203 розділу V «Податок на додану вартість» Податкового кодексу України. Механізм заповнення та подання декларації визначено Порядком заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. №1492⁷.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним декларації протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

До податкової звітності з податку на додану вартість належать:

— податкова декларація з податку на додану вартість (далі – декларація);

— податкова декларація з податку на додану вартість (скорочена). Такий вид декларації подають платники податку, які згідно зі статтею 209 розділу V Податкового кодексу України застосовують спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства;

— податкова декларація з податку на додану вартість (спеціальна). Її подають платники податку – сільськогосподарські підприємства усіх форм власності, які відповідають вимогам статті 209 розділу V Податкового кодексу України, але не обрали спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського, лісового господарства і рибальства та реалізують молоко, худобу, птицю, вовну власного виробництва, а також молочні продукти, молочну сировину та м'ясопродукти, вироблені у власних переробних цехах;

— податкова декларація з податку на додану вартість (переробного підприємства). Подається платниками податку – переробними підприємствами, які згідно із пунктом 1 підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України застосовують особливий порядок сплати податку на додану вартість за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні проду-

⁷ Наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. №1492 «Про затвердження форм та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [Електронний ресурс]. Режим доступу <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1490-11>.

кти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно);

— уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок;

— уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (щодо діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства);

— уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (щодо діяльності у сфері сільського господарства, але без вибору спеціального режиму оподаткування);

— уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (щодо діяльності переробних підприємств);

— копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних в електронному вигляді;

— розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які поставляються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

Декларація подається платником до підрозділу органу державної податкової служби, яким здійснюється приймання податкової звітності, за формою, встановленою на дату подання.

До декларації вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку.

Декларація подається до органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податку, одним із таких способів на вибір платника податків:

— особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

— надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

— засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Податкова звітність у паперовій формі подається на аркушах формату А 4, в електронній формі – у порядку підготовки і подання податкових до-

ументів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Податкова звітність у паперовій формі заповнюється таким чином, щоб забезпечити збереження записів та вільне читання тексту (цифр) протягом установленого строку зберігання звітності.

У рядках, де відсутні дані для заповнення, має бути проставлений прочерк (для паперової форми звітності).

Усі показники у податковій звітності проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальнозстановленими правилами.

У колонці А в усіх необхідних випадках проставляються обсяги поставлення (придбання) без урахування податку на додану вартість, сума податку вказується у колонці Б.

У складі декларації подаються додатки (у разі заповнення даних у відповідних рядках декларації) та копії записів у реєстрах виданих та отриманих податкових накладних.

Додатками до декларації є:

— розрахунок коригування сум ПДВ до податкової декларації з податку на додану вартість (Д1);

— довідка щодо залишку суми від'ємного значення попередніх податкових періодів, що залишається непогашеним після бюджетного відшкодування, отриманого у звітному податковому періоді, та підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (Д2);

— розрахунок суми бюджетного відшкодування (Д3);

— заява про повернення суми бюджетного відшкодування (Д4);

— розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Д5);

— довідка (Д6) подається платниками, які заповнюють рядки 3, та/або 4, та/або 5 декларації, та підприємствами (організаціями) інвалідів;

— розрахунок (перерахунок) частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами/послугами, необоротними активами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями (Д7);

— заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) (Д8).

Декларація складається із вступної частини, службових полів, чотирьох розділів та обов'язкових додатків.

Платником заповнюються вступна частина (рис. 2.3), службові поля, перші три розділи та додатки.

Відомості про свідчення (наказ органу державної податкової служби, дата, змістовий №)		ЗАТВЕРДЖЕНО	
		Наказ Міністерства фінансів України 25.11.2011 № 1492	
01	ПОДАТКОВА ДЕКЛАРАЦІЯ З ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	013	Звітня
02	Звітний (податковий) період	012	Звітня нова
03	Звітний (податковий) період за який виправляється помилка		
031	визначте тричі, що позначає кроку латиного (англійського) алфавіту вміє виправлення в місяці		
04	Платник		
(найменування - для фізичної особи та представництва нерезидента, прізвище, ім'я по батькові - для фізичної особи, для спільної діяльності та управління майном - найменування, дата та номер актового)			
041	юридична особа	Код за ЄДРПОУ	
042	фізична особа	Регістраційний номер облікової картки платника податку або серія та номер паспорта	
043	спільна діяльність	Податковий номер, який надають орган державної податкової	
	Договір про спільну діяльність від №		
044	управління майном	Податковий номер, який надають орган державної податкової служби	
	Договір про управління майном від №		
045	представництво нерезидента, що не має статусу юридичної особи	Податковий номер, який надають орган державної податкової служби	
05	Ідентифікаційний податковий номер платника податку на додану вартість		
06	Податкова адреса	Поштовий індекс	
		адреса	
		місто	
Декларація подається до органу державної податкової служби з			
ф.і.п. (ім'я)			
07	ознака підприємства суднобудування	08	ознака підприємства літакобудування
09	ознака постачальника в межах угоди про розподіл продукції	10	ознака підприємства (організації) шкідлива

Рис. 2.3. Вступна частина Податкової декларації з податку на додану вартість.

Розділ IV заповнюється працівниками органів державної податкової служби лише на оригіналі декларації, який залишається в органах державної податкової служби.

У спеціальних полях для відміток 07-08 указується позначка (x) для підприємств суднобудування та літакобудування відповідно.

У спеціальному полі для відміток 09 – позначка (x) у разі здійснення операцій з постачання товарів/послуг у межах угод про розподіл продукції.

У спеціальному полі для відміток 10 – позначка (x) підприємствами та організаціями, які засновані громадськими організаціями інвалідів, де кількість інвалідів, які мають у таких організаціях основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат з оплати праці, що відносяться до складу витрат виробництва.

У разі заповнення спеціального поля для відміток 10 обов'язковим є подання (Д6) до декларації.

У рядках 1 – 6 колонки А розділу 1 декларації (рис. 2.4) вказуються загальні обсяги постачання звітного періоду, які оподатковуються за основною ставкою, за нульовою ставкою, звільнені від оподаткування відповідно до статті 197 розділу V Податкового кодексу України, тимчасово звільнені від оподаткування відповідно до підрозділу 2 розділу XX Кодексу, звільнені від оподаткування відповідно до міжнародних договорів (угод), та обсяги постачання, що не є об'єктом оподаткування відповідно до статті 196 розділу V Кодексу, та ті, що не оподатковуються у зв'язку з визначенням місця постачання послуг за межами митної території України відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу або постачання послуг за межами митної території України.

До розділу II «Податковий кредит» (рис. 2.5) (рядки 10 – 15 декларації) включаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з податком на додану вартість або без податку на додану вартість товарів/послуг, необоротних активів на митній території України, імпортованих товарів, необоротних активів, отриманих на митній території України від нерезидента послуг з метою їх подальшого використання у межах господарської діяльності платника податку, а також тих, які не призначаються для використання у господарській діяльності або придбані з метою використання для постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Податкового кодексу України за межами митної території України, окремо за напрямками використання (здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню, звільнені від оподаткування, не є об'єктом оподаткування).

Якщо в результаті розрахунку різниці між сумою податкових зобов'язань і податкового кредиту отримано позитивне значення, то заповнюється рядок 18 декларації.

Якщо в результаті розрахунку значення різниці між сумою податкових зобов'язань і податкового кредиту отримано від'ємне значення, то заповнюється рядок 19 декларації.

Код рядка	Код платника	І ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	Обсяг постачання (без податку на додану вартість)	
			колонка А	колонка Б
1	Д5	Операції на якійсь території України, що оподатковуються за основною ставкою, крім імпорту товарів		
2		Операції, що оподатковуються за нульовою ставкою	х	х
2.1		експортні операції		0
2.2		інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою		0
3	Д6	Операції, що не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу)		х
4	Д6	Операції з постачання послуг за межами території України та послуг, які є постачанням і/або встановлено вимогами до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами території України		х
5	Д6	Операції, які тільки не від оподатковуються (стаття 197 розділу V Кодексу, параграф 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (+ умов))		х
6		Загальний обсяг постачання (сума значень з 1-го до 5-го рядка колонки А)		х
6.1		з рядка 6 - загальний обсяг операцій звітного періоду, що є об'єктом оподаткування (рядок 1 + рядок 2.1 + рядок 2.2 + рядок 3) колонки А		х
7		Послуги, отримані від іноземців, які є постачанням і/або встановлено на якійсь території України		
8		нормування податкових зобов'язань (рядок 8.1 (+ чи -) + рядок 8.2 (+ чи -))		
8.1	Д1	нормування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягу постачання та податкові зобов'язання		
8.1.1	Д1	нормування згідно зі статтею 192 розділу V Кодексу обсягу постачання, по якому не встановлювався податок на додану вартість		х
8.2		нормування податкових зобов'язань у зв'язку з надшковою використанням товарів, введених із застосуванням звичайних вил податку на додану вартість (стаття 193 розділу V Кодексу, параграф 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (умов)) (+)		
9		Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків 1 + 7 + 8.1 (+ чи +)) колонки Б)	х	

Рис. 2.4. Розділ I Податкової декларації з податку на додану вартість.

Якщо за результатами поточного звітного (податкового) періоду платником податку визначено від'ємне значення різниці між сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту (заповнено рядок 19 декларації), така сума враховується у зменшення суми податкового боргу за попередні звітні (податкові) періоди з податку на додану вартість, у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до Податкового кодексу України (що значиться на особовому рахунку платника на перше число звітного (податкового) періоду (відображається у рядку 20.1 декларації)), а решта зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (відображається у рядку 20.2 декларації поточного звітного (податкового) періоду та переноситься до рядка 21.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду).

Якщо в наступному звітному податковому періоді різниця між сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту з урахуванням залишку такого від'ємного значення минулого звітного (податкового) періоду, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду, має від'ємне значення (рядок 22 декларації), подається (Д2).

№ п/п	Код податку	Вид податку	Об'єкт оподаткування (для податку на додану вартість)	Державний податковий орган
II. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ				
10	ДГ	Додатковий податок на додану вартість на продаж товарів, вироблених в Україні та імпортованих в Україну з іноземних країн	К	Г
10.1		Податковий кредит, пов'язаний з основною ставкою та нульовою ставкою		
10.2		не є об'єктом оподаткування (стаття 196 роз'яснень В Колегії), якщо застосовані умови оподаткування (стаття 197 роз'яснень В Колегії, параграф 2 роз'яснень ХХ Колегії, міжнародні договори (у тому числі), якщо не вказано інакше) (включено до податку на додану вартість території України та імпорту, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України)		
11		Правильна (настільки, наскільки, створюючи, створюючи) товари/товари, імпортовані з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
11.1		включено до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
11.2		не є об'єктом оподаткування (стаття 195 роз'яснень В Колегії), якщо застосовані умови оподаткування (стаття 197 роз'яснень В Колегії, параграф 2 роз'яснень ХХ Колегії, міжнародні договори (у тому числі), якщо не вказано інакше) (включено до податку на додану вартість території України та імпорту, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України)		
12		Імпортовані товари, імпортовані в Україну з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
12.1		включено до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
12.2		об'єкт прямих податків, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
12.3		стаття 197 роз'яснень В Колегії, параграф 2 роз'яснень ХХ Колегії, міжнародні договори (у тому числі), якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
12.4		Імпортовані товари, імпортовані в Україну з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
13		Імпортовані товари, імпортовані в Україну з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
13.1		об'єкт прямих податків, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
13.2		об'єкт прямих податків, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
13.3		Імпортовані товари, імпортовані в Україну з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
14		Правильна (настільки, наскільки, створюючи, створюючи) товари/товари, імпортовані з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
14.1	ДЗ	з включено до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
14.2		з включено до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
15	ДЗ, ДГ	Правильна (настільки, наскільки, створюючи, створюючи) товари/товари, імпортовані з іноземних країн та імпортовані в Україну з іноземних країн, якщо не вказано інакше включено до пунктів 196.2, 196.3 статті 196 роз'яснень В Колегії та в інших актах териториї України		
15.1		частину, що включена до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
15.2		частину, що включена до оподаткування за основною ставкою та нульовою ставкою		
16		Коригувальні коефіцієнти кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.1	ДЗ	коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.1.1	ДЗ	коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.1.2	ДЗ	коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.1.3	ДЗ	коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.2		коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.3		коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.4		коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
16.4.1	ДГ	коригувальний коефіцієнт кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		
17		Усього по податку кредиту (стандартний коефіцієнт $(16.1 + 16.2 + 16.3 + 16.4 + 16.5 + 16.6 + 16.7 + 16.8 + 16.9 + 17.0) \cdot 100\%$)		

Рис. 2.5. Розділ II Податкової декларації з податку на додану вартість.

		III. РОЗРАХУНКИ БЮДЖЕТОМ ЗА ЗВІТНИЙ ПЕРІОД		Сума податку на додану вартість
18		Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою надходилого кредиту податкового звітнього (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17) (показати значення)		
19		Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту податкового звітнього (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9) (показати значення)		
20		Зарядувалося від'ємного значення різниці податкового звітнього (податкового) періоду		т
20.1		у зв'язі з наявністю суми податкового боргу з податку на додану вартість		
20.2		по ставці податкового кредиту наступного звітнього (податкового) періоду (рядок 19 - рядок 20.1) (значення цього рядка переноситься до рядка 21.1 декларації наступного звітнього (податкового) періоду ^{*)}		
21		Залишок від'ємного значення попереднього звітнього (податкового) періоду, що відноситься до ставки податкового кредиту поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 21.1 + рядок 21.2 + рядок 21.3)		
21.1		значення рядка 20.2 декларації попереднього звітнього (податкового) періоду		
21.2		значення рядка 24 декларації попереднього звітнього (податкового) періоду		
21.3		значення збільшення значення від'ємного значення за результатами перевірки податкового органу		
22	Д2	Залишок від'ємного значення попереднього звітнього (податкового) періоду, що відноситься до ставки податку, яка подлягає сплаті до бюджету за підписанням поточного звітнього (податкового) періоду (рядок 21 - рядок 18)		
23	Д3	Сума, що подлягає вільному записуванню (рядок 3 Д3) (рядок 23.1 + рядок 23.2)		
23.1	Д4	на рахунок платіжника у банку		
23.2		у зв'язі з наявністю позитивного зобов'язання з податку на додану вартість наступного звітнього (податкового) періоду		
24		Залишок від'ємного значення ліній фактичного відшкодування відшкодується по ставці податкового кредиту наступного звітнього (податкового) періоду (рядок 22 - рядок 23) (значення цього рядка переноситься до рядка 21.2 декларації наступного звітнього (податкового) періоду)		
25		Сума податку за додану вартість, яка подлягає зарахуванню до сплати в бюджет за підписанням поточного звітнього (податкового) періоду з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітнього (податкового) періоду (рядок 18 - рядок 21)		

* Відноситься в податковий часок, розрахований у таблиці 1 податку 7 на декларації, і засвожується протягом поточного року

** Для записується суми відшкодування і відшкодування - декларації поточного звітнього (податкового) періоду

Виплата про переїзд на місцевій податковій період з поточного звітнього (податкового) періоду

Відписка про одночасне подання до декларації

декларації (сторонньої) (стаття 209 розділу V Кодексу)

декларації (спеціальної) (пункт 209.18 статті 209 розділу V Кодексу)

декларації (періодичного характеру) (пункт 1 п'ятого розділу 2 розділу XX Кодексу)

упередженого розрахунку

або згідно з реєстраційними актами отриманими податковими наслідками з електронною вишкодо

також про вибір за звітнього звітнього (податкового) періоду (додає до Порядку)

також про відшкодування податку податковий наслідок (порядком і на порядку заповнення та/або порядку

реєстрації в Єдиному реєстрі податкових наслідків) (Д2 - додаток 8) та відповідних документів

и=

організація і/або основний креслий (примірний декларанта) в яких можна мати декларації у разі наявності

експортних операцій

доповнення (за допомогою формою) відповідно до пункту 46.4 статті 46 розділу II Кодексу

Дата подання декларації

Належність інформації є повною і достовірною

Керівник: _____ (підпис) _____ (ім'я та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта керівника)

Головний бухгалтер _____ (підпис) _____ (ім'я та прізвище)

(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта головного бухгалтера)

Платіж податку на додану вартість

за фізичною особою - платником податку

_____ (підпис) _____ (ім'я та прізвище)

Рис. 2.6. Розділ III Податкової декларації з податку на додану вартість.

Сума податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню та сплаті в бюджет за підсумками поточного звітного (податкового) періоду, з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітного (податкового) періоду вказується в рядку 25 декларації.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Юридичній особі платнику ПДВ на розрахунковий рахунок помилково перераховано кошти. Чи підлягає оподаткуванню ПДВ така операція?

Відповідь: Відповідно до п.35.1 ст. 35 Закону України від 5 квітня 2001 року №2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» із змінами та доповненнями неналежний отримувач зобов'язаний протягом трьох робочих днів від дати надходження повідомлення банку-порушника про здійснення помилкового переказу опіновати переказ еквівалентної суми коштів банку-порушнику, за умови отримання повідомлення цього банку про здійснення помилкового переказу. Пунктом 35.2 ст. 35 Закону №2346 визначено, що у разі своєчасного повідомлення банком-порушником неналежного отримувача про здійснення помилкового переказу та порушення неналежним отримувачем строку, встановленого п. 35.1 цієї статті, неналежний отримувач має повернути суму переказу, а також сплатити банку-порушнику пеню в розмірі 0,1 відсотка цієї суми за кожний день починаючи від дати завершення помилкового переказу до дня повернення коштів включно, яка не може перевищувати 10 відсотків суми переказу. При цьому, згідно із п.35.3 ст.35 Закону №2346 спори між банком-порушником та неналежним отримувачем щодо помилкового переказу розглядаються у судовому порядку. Оскільки об'єктом оподаткування ПДВ, відповідно до пп. «а» та пп. «б» пп.185.1 ст.185 р.V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами і доповненнями, є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, то кошти, що не пов'язані з такими взаємодіями між суб'єктами господарювання та які повернуто в належні терміни, не підлягають податку. За наявності договірних відносин на предмет поставки товарів, надання послуг податкові зобов'язання нараховуються відповідно до ст. 187 ПКУ.

Ситуаційне завдання: Як в податковому обліку з ПДВ відображається операція з розкладування працівниками платнику податку особистих розмов по телефону?

Відповідь: Відповідно до п. 198.3 ст. 198 р. V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище риння звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою в. 193 І ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з придбанням або опрацюванням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платни-

ка податку. Підпунктом 14.1.36 п.14.1 ст.14 р.1 ПКУ визначено, що господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами. Тобто, якщо платник ПДВ не може підтвердити виробничий характер телефонних переговорів, або визначено, що такі переговори провадилися його працівниками в особистих цілях, то сума ПДВ, сплачена у складі вартості невиробничих телефонних переговорів, не включається до складу податкового кредиту такого платника ПДВ. При цьому, оскільки кошти, що надходять від працівника платника податків у вигляді компенсації за послуги зв'язку, не залишаються у розпорядженні такого платника, а перераховується ним безпосередньо установі, що надає послуги зв'язку, то при отриманні компенсації вартості послуг зв'язку, об'єкта оподаткування ПДВ не виникає.

Ситуаційне завдання: Юридична особа – платник ПДВ здійснив безоплатну передачу товарів іншому підприємству платнику ПДВ. Як така операція вплине на формування податкових зобов'язань з ПДВ у зазначених контрагентів?

Відповідь: Згідно з п.185.1 ст.185 р.V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст.186 ПКУ. Пунктом 189.1 ст.189 р.V ПКУ визначено, що у разі постачання товарів/послуг без оплати база оподаткування визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до ст.39 ПКУ. Відповідно Наказу Міністерства фінансів України від 01.11.2011 № 1379 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної», якщо база оподаткування визначається виходячи із звичайних цін і перевищує суму постачання товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, тобто звичайна ціна перевищує фактичну, продавець виписує дві податкові накладні: одну – на суму виходячи з фактичної ціни постачання, другу – на суму перевищення звичайної ціни над фактичною. Усі примірники таких податкових накладних зберігаються у продавця. При виписуванні податкової накладної на суму перевищення звичайної ціни над фактичною, слід враховувати наступні особливості: у верхній лівій частині оригіналу такої податкової накладної робиться відповідна помітка «Х» та зазначається тип причини: «01»; у графі 3 – «номенклатура товарів/послуг продавця» вказується «перевищення звичайної ціни над фактичною за товарами, послугами, указаними в податковій накладній N _____» (зазначається порядковий номер податкової накладної, виписаної на суму постачання цих товарів/послуг, визначену виходячи з їх договірної (контрактної) вартості), така податкова накладна покупцю не надається. Усі решта реквізитів та граф такої податкової накладної заповнюються аналогічно реквізітам та графам податкової накладної, що виписується на суму виходячи з фактичної ціни постачання. Тобто, при безоплатному постачанні товарів (послуг) платник податку виписує дві податкові накладні. Одна податкова накладна, де вказується загальний обсяг поставки «0» та сума ПДВ «0», надається покупцеві. Друга податкова накладна, де обсяг поставки буде визначений за звичайною ціною та сума ПДВ за ставкою 20%, зберігаються у продавця.

Ситуаційне завдання: Юридична особа – платник ПДВ вніс основні засоби до статутного фонду іншої юридичної особи. Чи виникнуть податкові зобов'язання з ПДВ у такого платника?

Відповідь: Відповідно до пп. «а» п.185.1 ст.185 р. V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями об'єктом оподаткування є операції платників податку з постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст.186 ПКУ. Згідно із пп.14.1.191 п.14.1 ст.14 р.І ПКУ постачання товарів – будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі, зокрема, обмін. Таким чином, операція із внесення платником податку основних засобів до статутного фонду інших юридичних осіб є об'єктом оподаткування ПДВ та підлягає оподаткуванню на загальних підставах за основною ставкою.

Ситуаційне завдання: Юридична особа – платник єдиного податку за ставкою 3% у першому кварталі відвантажив товари. У другому кварталі цей платник перейшов на загальну систему оподаткування і зареєструвався платником ПДВ. Оплата за відвантажені товари відбулася після реєстрації платником ПДВ. Чи виникнуть у такого платника зобов'язання з ПДВ за даною операцією?

Відповідь: Відповідно до п.187.1 ст.187 р. V Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/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 в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата отримання 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. Тобто, податкові зобов'язання у продавця товару/послуг виникають за правилом «події, що стосується раніше» тільки у разі, якщо на дату виникнення такого зобов'язання особа є зареєстрованою платником ПДВ та має свідоцтво. За другою подією податкові зобов'язання з ПДВ не виникають та не нараховуються і відповідно податок до бюджету не сплачується. Таким чином, у разі коли відвантаження товарів/послуг покупцю відбулося в період, коли платник єдиного податку працював на спрощеній системі оподаткування та не був зареєстрованим платником ПДВ, а оплата коштами отримана після його переходу на загальну систему і реєстрації платником ПДВ, податкові зобов'язання з ПДВ за такою операцією не нараховуються (крім випадків, коли платник податку на ддану вартість обрав касовий метод визначення податкових зобов'язань з ПДВ). Якщо ж платником ПДВ застосовується касовий метод визначення податкових зобов'язань, він зобов'язаний задекларувати податкові зобов'язання з ПДВ за фактом оплати та погасити їх у встановленому законодавством порядку.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Чи має право платник ПДВ при придбанні товарів (послуг) у фізичних осіб підприємців – платників єдиного податку формувати податковий кредит відповідно до норм ПКУ?

Ситуаційне завдання: Платник податку одночасно застосовує два способи обліку податкових зобов'язань, а саме, касовий метод та правило за подією, що сталася раніше. Який порядок формування податкового кредиту з ПДВ у такого платника?

Ситуаційне завдання: Чи має право платник податку віднести до складу податкового кредиту суму ПДВ, сплачену при придбанні до 1 січня 2011 року легкового автомобіля, у разі виключення його зі складу основних фондів і продажу його як товару після 1 січня 2011 року?

Ситуаційне завдання: Чи має право платник ПДВ при отриманні касового чеку на суму більше 200 грн., включити до податкового кредиту частину сплаченої суми ПДВ у межах 200 грн.?

Ситуаційне завдання: Чи включається до складу податкового кредиту сума ПДВ, сплачена при придбанні електронного транспортного квитка, форма якого встановлена міжнародними стандартами?

Питання для самоперевірки:

- 1) Дайте загальну характеристику податку на додану вартість.
- 2) Охарактеризуйте об'єкти оподаткування податком на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України.
- 3) Назвіть особливості формування податкового зобов'язання та податкового кредиту.
- 4) Опишіть механізм заповнення податкової накладної.
- 5) Що відобразиться у розділах реєстру виданих та отриманих податкових накладних?
- 6) Які форми податкових декларацій з ПДВ використовуються в Україні та який зміст їх розділів?

Тестові завдання

1. Податкову накладну складає:

- а) покупець товару;
- б) особа, яка зареєстрована як платник податку в податковому органі і якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника ПДВ;
- в) посередник;
- г) уповноважений банк.

2. Порядковий номер податкової накладної відповідає:

- а) порядковому номеру книги продажу (придбання) товарів;
- б) останнім двом знакам індивідуального податкового номеру платника ПДВ;
- в) порядковому номеру в реєстрі отриманих та виданих податкових накладних;
- г) коду товару згідно гармонізованої системи опису та кодування товарів.

3. Податкова накладна складається з:

- а) одному екземплярі;
- б) двох примірниках;
- в) трьох примірниках;
- г) чотирьох примірниках.

4. Податкова накладна надає право покупцю, зареєстрованому як платник ПДВ на:

- а) звільнення від сплати податкових зобов'язань по ПДВ у даному податковому періоді;
- б) виключення із реєстру платників ПДВ;
- в) включення до податкового зобов'язання витрат по сплаті ПДВ;
- г) включення до податкового кредиту витрат по сплаті ПДВ.

5. При одночасній поставці одному покупцю оподатковуваних товарів і товарів, що звільнені від оподаткування дані операції відображаються:

- а) в одній податковій накладній;
- б) в окремих податкових накладних;
- в) у податкових накладних різної форми, які призначені для даних операцій;
- г) у товарних чеках.

6. Операція із поставки товарів до якої одночасно застосовується як нульова ставка так і ставка 20% відображається:

- а) у різних податкових накладних, в яких заповнюються відповідні графи;
- б) в одній податковій накладній, в якій заповнюються відповідні графи;
- в) у податковій накладній окремого зразка;
- г) лише в товарному чеку.

7. У разі поставки товарів (послуг), звільнення від оподаткування яких передбачено Податковим кодексом України у розділі III та графі 10 податкової накладної робиться помітка:

- а) «Без ПДВ» із обов'язковим посиланням на відповідний пункт, (підпункт), статтю, підрозділ, розділ Кодексу;
- б) «Без ПДВ»;
- в) «Звільнено»;
- г) «Пільгова операція».

8. Податкова накладна, обсяг поставки у якій з 1.01.2012 р. перевищує 10000 грн.:

- а) підлягає реєстрації у податковій службі;
- б) підлягає реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних;

- в) виписується у трьох примірниках;
- г) не виписується.

9. Регстр отриманих та виданих податкових накладних ведеться:

- а) особами, які реалізують товари (послуги) на митній території України;
- б) особами, які реалізують товари (послуги) на митній території України та здійснюють їх експорт;
- в) особами, зареєстрованими як платники податку на додану вартість;
- г) особами, обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) яких протягом будь-якого періоду з останніх дванадцяти календарних місяців перевищував 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

10. Формою податкової звітності по ПДВ, яка подається до податкової інспекції є:

- а) декларація по ПДВ;
- б) розрахунок сплати ПДВ;
- в) податкова накладна;
- г) реєстр отриманих та виданих податкових накладних.

Задачі

Задача 1

Яку суму необхідно зазначити у розділі 3 податкової декларації з ПДВ за квітень 2011 р. при здійсненні приватним підприємством А наступних фінансово-господарських операцій:

1. 21.04.2011 р. підприємство відвантажило товари на суму 18 000 грн. (в тому числі ПДВ).
2. 16.04.2011 р. реалізовано готову продукцію неплатнику ПДВ Б на суму 36 000 грн. (в тому числі ПДВ), за яку отримано оплату цього ж дня.
3. 28.04.2011 р. закуплено сировину та матеріали на суму 48 000 грн. (в тому числі ПДВ). За дану сировину у березні 2011 р. сплачено аванс 30 000 грн. (в тому числі ПДВ).
4. 13.04.2011 р. на розрахунковий рахунок підприємства надійшов аванс за поставку продукції на суму 30 000 грн. (в тому числі ПДВ), яку відвантажили замовнику 2.02.2011 р.
5. 25.04.2011 р. придбано паливо для легкових транспортних засобів на суму 24 000 грн. (в тому числі ПДВ). Придбане паливо частково використовується в оподатковуваних операціях, а частково – ні.
6. 18.04.2011 р. реалізовано партію продуктів дитячого харчування на суму 12034 грн.
7. За попередній рік підприємство виготовило і реалізувало товарів на суму 567 000 грн. (без ПДВ), в тому числі продукти дитячого харчування становлять 124 000 грн. (без ПДВ).

Задача 2

Протягом звітного (податкового) місяця платником податків здійснено наступні операції:

- отримано оплату за поставку товарів, яку було здійснено в попередньому звітному періоді на суму 24000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 4000,0 грн.);
- реалізовано в звітному періоді на митній території України товари на суму 1100,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 200,0 грн.), за які отримано оплату (в звітному періоді);
- реалізовано товар А в сумі 6000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 1000,0 грн.), за який планується отримати оплату в наступному звітному періоді;
- спожито послуг пов'язаних з реалізацією товарів на 5000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 833,33 грн., що підтверджено податковою накладною), оплату за які проведено в звітному періоді;
- здійснено передоплату юридичній особі «Х» за майбутню поставку товарів в сумі 9000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 1500,0 грн., що підтверджено податковою накладною);
- отримано товари на суму 7000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 1166,67 грн., що підтверджено податковою накладною), оплату за товари здійснено в звітному періоді.

Визначити: суму податкового зобов'язання звітного періоду; суму податкового кредиту звітного періоду; суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету; термін подання декларації та термін сплати податкового зобов'язання.

Задача 3

- Суб'єктом господарювання в серпні місяці 2011 року здійснено наступні операції:
- отримано авансовий платіж за майбутню поставку товарів, яку буде здійснено в наступному звітному періоді на суму 2400,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 400,0 грн.);
 - реалізовано в звітному періоді на митній території України товари на суму 120000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 20000,0 грн.);
 - отримано товар А на суму 60000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 10000,0 грн., що підтверджено податковою накладною);
 - сплачено вартість послуг пов'язаних з реалізацією товарів на 24000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 4000,00 грн., що підтверджено податковою накладною), оплату за які проведено в звітному періоді.
 - надано поворотну фінансову допомогу іншій юридичній особі на суму 12670 грн.
 - здійснено безоплатну поставку товарів контрагенту на суму 4040 грн. (без ПДВ).

Визначити: суму податкового зобов'язання звітного періоду; суму податкового кредиту звітного періоду; суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету; термін подання декларації та термін сплати податкового зобов'язання.

Задача 4

- Суб'єктом господарювання в листопаді місяці 2011 року здійснено наступні операції:
- отримано авансовий платіж за майбутню поставку товарів, яку буде здійснено в наступному звітному періоді на суму 6000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 1000,0 грн.);
 - реалізовано в звітному періоді на митній території України товари, які підлягають оподаткуванню ПДВ на суму 12000,0 грн. (без ПДВ) на умовах товарного кредиту. Кредит надано на один місяць за ставкою 5% за місяць;
 - отримано товар А на суму 6000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 1000,0 грн., що підтверджено податковою накладною);

— внесено кошти до статутного фонду підприємства в обмін на корпоративні права на суму 30000 грн.

— сплачено вартість послуг пов'язаних з реалізацією товарів на 2000,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 333,00 грн., що підтверджено податковою накладною), оплату за які проведено в звітному періоді.

Визначити: суму податкового зобов'язання звітного періоду; суму податкового кредиту звітного періоду; суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету; термін подання декларації та термін сплати податкового зобов'язання.

Задача 5

Платник податку на додану вартість упродовж звітного податкового місяця (грудень 2011 р.) здійснив такі операції:

Закупив товарно-матеріальні цінності для потреб власного виробництва на 310 тис. грн. (в т. ч. ПДВ);

Оплатив рахунок за електроенергію на суму 18 тис. грн. (в т. ч. ПДВ);

Передав майно у схов (не на умовах фінансового лізингу) на суму 30 тис. грн.

Безоплатно передав корпоративні права, що виражені у формі володіння часткою підприємства іншій юридичній особі на суму 16 тис. грн. (без ПДВ);

Реалізував готової продукції на суму 240 тис. грн. (в т. ч. ПДВ).

Обчисліть суму податку на додану вартість, яку платнику належить сплатити до бюджету за даний звітний період, термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання.

РОЗДІЛ III.

ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ З АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ, ЗБОРУ НА РОЗВИТОК ВИНОГРАДАРСТВА, САДІВНИЦТВА ТА ХМЕЛЯРСТВА І МИТА

3.1. Сутність та особливості застосування акцизного податку

Особливості акцизного податку яскраво проявляються в процесі порівняння його з податком на додану вартість. Механізм нарахування і сплати акцизного податку схожий на механізм нарахування і сплати податку на додану вартість. Так, обидва податки через включення їх у ціну товару у вигляді надбавки, значно впливають на процес ціноутворення, коригують попит і пропозицію шляхом збільшення ціни товару.

За сплатою акцизного податку здійснюється контроль як з облікової, так і з «фізичної» точок зору, що забезпечує стійке поступлення даного податку до бюджету.

Традиційно акцизи є специфічними тарифами. Специфічні акцизи, які сплачуються в момент продажу товару виробником мають наступні переваги:

1) спрощується система контролю, завданнями якого є перевірка фактичного випуску продукції;

2) специфічні тарифи відповідають «філософії покарання» традиційних акцизів, коли акциз знімається з фактичної кількості спожитого товару, а не з його вартості;

3) специфічні акцизи дають змогу уникнути маніпуляцій з якістю й сортами товару та податковими зобов'язаннями;

4) специфічні тарифи сприяють приховуванню дуже високої ставки акцизного податку відносно ціни, яка є очевидною при адвалерному тарифі.

За теорією оптимального оподаткування в ціні підакцизного товару є гранична оптимальна питома вага акцизного податку, яка може підтримуватися в інтересах бюджету шляхом індексації специфічних ставок або запровадження паралельних адвалерних ставок для нейтралізації впливу інфляції. База оподаткування при специфічних (твердих) ставках може бути захищена від інфляції шляхом регулярного коригування ставок з врахуванням цієї інфляції, оскільки за умови інфляції ефективність такої ставки падатиме. Підвищення акцизних ставок, безумовно, збільшує ефективність цих ставок і певною мірою компенсує знецінену інфляцією базу оподаткування в попередніх періодах.

Щодо методики розрахунку акцизного податку, то вона єдина. Акцизний податок включається до ціни реалізації товару поряд із собівартістю і

прибутком. Після того на цю суму нараховується податок на додану вартість.

Підакцизними товарами, як правило, виступають алкогольні та тютюнові вироби, бензин і автомобілі, причому акцизи на перші дві групи (алкоголь і тютюн) регресивні, тоді як на останні прогресивні.

Відмінною рисою сучасних акцизів виступають наступні два фактори. По-перше, податок нараховується або на вартість, або на одиницю продукції з поправкою на інфляцію. По-друге, методи оподаткування доданої вартості використовуються для кредитування акцизів, сплачених за ресурси, використані для виробництва підакцизної продукції.

З точки зору соціальної справедливості, акцизний податок має переваги над податком на додану вартість, оскільки підакцизні товари споживаються, як правило, заможними верствами населення, що пом'якшує регресивність посередніх податків, основний тягар яких розподіляється між широкими верствами.

Акцизний податок – це непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим кодексом України як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції). Перелік товарів (продукції), на які встановлюється акцизний податок, та його ставки затверджуються Верховною Радою України.

3.2. Елементи нарахування і механізм розрахунку податкового зобов'язання з акцизного податку, що підлягає сплаті до бюджетів

Акцизний податок, як і інший податок характеризується наявністю основних елементів. Елементи податку найбільш точно характеризують природу та внутрішній зміст акцизного податку. Так, відповідно до Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI із змінами та доповненнями, основними елементами податку є:

1) Платники податку:

— особи, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;

— особи-суб'єкти господарювання, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;

— фізичні особи-резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;

— особи, які реалізують конфісковані 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 пе-

переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

— особи, які реалізують або передають 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 Податкового кодексу України;

— особи, на які покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;

— особи, на які 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;

— особи, на які 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.

2) Об'єктом оподаткування є операції з:

— 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, відповідно до пункту 213.3 статті 213 Податкового кодексу України;

— обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат з урахуванням пункту 214.6 статті 214 Податкового кодексу України.

3) База оподаткування.

При застосуванні адвалорних ставок податку як при виробництві на митній території України, так і при імпорті підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є вартість реалізованого (ввезеного) такого то-

вару, визначена за встановленими виробником (імпортером) максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку. При проведенні обчислення сум податкового зобов'язання з максимальної роздрібною ціною податок на додану вартість виключається.

Базою оподаткування у разі обчислення акцизного податку за специфічними ставками у твердих сумах з одиниці товару (продукції) з вироблених на митній території України, імпортованих на митну територію України підакцизних товарів (продукції) є їх кількісна величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

У разі втрати підакцизних товарів базою оподаткування є кількість (вартість) підакцизних товарів, що могла б бути вироблена з наднормативно втрачених товарів, сировини, або вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), щодо яких допущено втрати понад установлені норми.

3) ставки акцизного податку.

Для оподаткування акцизним податком Податковим кодексом України встановлено ставки в твердих сумах з одиниці товару (продукції) – гривнях та євро – специфічні, а також у процентах до обороту реалізації (введення) товару (продукції) – адвалорні (рис. 3.1).

Специфічні ставки застосовуються для спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пива і встановлені в національній грошовій одиниці – гривні, а також для нафтопродуктів і транспортних засобів та кузовів до них, які встановлені в іноземній грошовій одиниці – євро.

Адвалорні ставки у процентах до обороту реалізації (введення) товару (продукції), визначеного за максимальними роздрібними цінами, без податку на додану вартість, встановлено тільки для тютюнових виробів.

Для підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставки податку одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), сума податку визначається одночасно за обома ставками окремо за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну.

Специфічні ставки податку, встановлені в національній валюті, підлягають щорічній індексації. Так до завдань Кабінету Міністрів України віднесено щорічне (до 1 червня) внесення до Верховної Ради України проекту закону про внесення змін до Кодексу щодо індексації ставок акцизного податку, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів інфляції.

Датою виникнення податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку щодо підакцизних товарів, вироблених на митній території України, визначено дату реалізації таких товарів (продукції), за винятком випадків відтермінування сплати податку за податковим векселем на строк 90 або

180 днів. Датою виникнення податкового зобов'язання при імпорті підакцизних товарів (продукції) є дата подання митному органу вантажно-митної декларації для відповідного митного оформлення. Крім того, у разі встановлення порушень митних режимів, згідно з якими при митному оформленні податок не сплачувався, датою виникнення податкового зобов'язання є дата встановлення такого порушення. При цьому сума податку розраховується за ставками податку, які діяли на момент митного оформлення підакцизних товарів (продукції) у такому митному режимі без сплати податку.



Рис. 3.1. Ставки акцизного податку.

Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань. Податок з товарів (продукції), на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу.

Таким чином, при реалізації товарів на внутрішній території України акцизний податок визначається за такими формулами. Якщо для товарів встановлено ставку акцизного податку в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці вимірювання товару, то сума акцизного податку обчислюється за формулою:

1) при застосуванні ставки акцизного податку в гривнях:

$$A = C \times K, \quad (3.1)$$

де: A – сума акцизного податку;

C – ставка акцизного податку;

K – кількість товару, визначена у фізичних одиницях вимірювання.

2) при застосуванні ставки акцизного податку в євро:

$$A = C \times \epsilon \times K, \quad (3.2)$$

де: A – сума акцизного податку;

C – ставка акцизного податку;

K – кількість товару, визначена у фізичних одиницях вимірювання;

ϵ – курс гривні до євро станом на перший день відповідного кварталу.

Суми податку з товарів (продукції), які ввозяться на митну територію України, що підлягають сплаті, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку. Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання митному органу митної декларації до митного оформлення.

Отже, якщо до товарів, які ввозяться на митну територію України застосовується специфічна ставка, то суми податку розраховуються за наведеними формулами 3.1 і 3.2. Натомість при застосуванні адвалорної ставки сума податку обчислюється виходячи з вартості, розрахованої за максимальними роздрібними цінами. При цьому до бази оподаткування при імпорті підакцизних товарів і визначенні податку за адвалорними ставками мито не включається.

Відповідно до діючих норм Податкового кодексу України, лише адвалорні ставки акцизного податку не застосовуються до жодного підакцизного товару. Натомість для тютюнових виробів встановлені специфічні та адвалорні ставки одночасно. Тому розглянемо детальніше механізм нарахування акцизного податку для цієї категорії товарів.

Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Ставки акцизного податку на сигарети в Україні

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку			
		специфічна		адвалорна	
		одиниці виміру	ставка	одиниці виміру	ставка
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	43,03	відсотків	20
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	96,21	відсотків	25

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання (табл. 3.2).

За наявності у місці торгівлі тютюновими виробами таких виробів одного найменування, на пачках, коробках та сувенірних коробках яких зазначені різні максимальні роздрібні ціни, продаж таких тютюнових виробів здійснюється за цінами, не вищими ніж ті, що зазначені на відповідних пачках, коробках та сувенірних коробках.

Таблиця 3.2

Мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби в Україні

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання	
		одиниці виміру	сума
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	61,47
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	160,35

Сума акцизного податку, якщо ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), обчислюється шляхом додавання сум акцизного податку, обчисленими за такими ставками за кожним видом товару за кожною максимальною роздрібною ціною окремо, за формулою:

$$a = a_1 + a_2, \quad (3.3)$$

де: a_1 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у відсотках до обороту з реалізації, a_2 – сума акцизного податку, обчислена за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції).

Після визначення сум акцизного податку за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну, визначається сума податкового зобов'язання, обчислена одночасно за ставками у відсотках до обороту з реалізації та за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) за формулою:

$$A = \sum a_i \quad (3.4)$$

де: A – сума податкового зобов'язання, a – сума акцизного податку, обчислена за кожною максимальною роздрібною ціною за кожним видом товару.

Подальший механізм передбачає розрахунок акцизного податку за мінімальним акцизним податковим зобов'язанням. Лише після цього заповнюється декларація, в якій вказується або зобов'язання, розраховане виходячи зі застосування одночасно адвалерної і специфічної ставок, або мінімальне акцизне зобов'язання якщо воно більше.

Сума акцизного податку, якщо ставка встановлена у відсотках до обороту з ціни реалізації, обчислюється у такому порядку.

Спочатку визначається оподаткований оборот за цінами реалізації, без урахування податку на додану вартість, за кожною ціною реалізації за кожним видом товару (продукції) окремо за формулою

$$o = (c - n) \times k, \quad (3.5)$$

де: o – оподаткований оборот, c – ціна реалізації, n – сума податку на додану вартість у ціні реалізації, k – кількість реалізованого товару (продукції).

Після визначення оборотів обчислюється сума акцизного податку за кожним видом товарів за формулою:

$$a = c \times o, \quad (3.6)$$

де: a – сума акцизного податку за ставками у відсотках до обороту з ціни реалізації, c – ставка акцизного податку у відсотках до обороту з ціни реалізації, o – оподаткований оборот за кожним видом товару (продукції).

3.3. Особливості сплати акцизного податку, складання та подання податкової декларації

Податковим періодом з акцизного податку визначено податковий звітний місяць. Суми податку перераховуються до бюджету виробниками під-

акцизних товарів (продукції) протягом 10 календарних днів, що настають на останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період. Детальніше терміни сплати акцизного податку наведено у табл. 3.3.

Суми податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються при придбанні марок акцизного податку.

Підприємства, які виробляють вина виноградні з додаванням спирту та мішні, вермути, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту, сплачують податок при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

Таблиця 3.3

Терміни сплати акцизного податку в Україні

№ п/п	Платники податку	Термін сплати
1.	Виробники підакцизних товарів перераховують податок до бюджету	Протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем подачі податкової декларації за місячний податковий період
3.	Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини	Не пізніше дати відвантаження йому, або за його дорученням іншій особі, готової продукції
4.	Імпортери товарів на митну територію України	До або в день подання митної декларації
5.	Імпортери маркованої підакцизної продукції	Під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації

Крім зазначених норм щодо нарахування і сплати акцизного податку є окремі особливості, які встановлені при справлянні податку з алкогольних напоїв, спирту, легких і важких дистилатів. Податковим кодексом України (пункт 229.1 статті 229) передбачено, що відвантаження з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного) та біоетанолу за нульовою ставкою акцизного податку виробникам для виробництва окремих видів продукції здійснюється за умови видачі податкового векселя, авальованого банком.

Форма податкової декларації з акцизного податку, порядок її заповнення та подання затверджено Наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1030 «Про затвердження форми Декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку»⁸.

Декларація акцизного податку складається із загальної частини, що містить необхідні обов'язкові реквізити платника, та чотирьох розділів, що складаються платниками залежно від виду підакцизних товарів, додатків розрахунків для обчислення суми податку залежно від виду встановлених ставок акцизного податку, а також розділу, що заповнюється працівниками органів державної податкової служби після подання Декларації акцизного податку.

У загальній частині декларації вказуються обов'язкові реквізити, які стосуються платника податку, виду податку та контролюючого органу (рис. 3.2).

Розділ А «Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива» Декларації акцизного податку (рис. 3.3) заповнюється платниками із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива в такому порядку:

У першій колонці рядків А1-А10 зазначаються коди розділу та операцій із спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилятами, алкогольними напоями та пивом, оподаткування яких передбачені розділом VI Податкового кодексу України.

У другій колонці рядків А1-А10 зазначається перелік операцій із спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилятами, алкогольними напоями та пивом, які є об'єктом оподаткування акцизним податком.

У третій колонці рядків А1-А10 зазначаються коди показника додатків до Декларації акцизного податку, що використовуються для обчислення сум акцизного податку із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до четвертої колонки цього розділу.

У четвертій колонці рядків А1-А10 зазначаються суми акцизного податку, обчислені згідно з додатками 1 та 3 до Декларації акцизного податку, які заносяться відповідно до номерів колонок додатків.

Суми акцизного податку, що зазначаються у четвертій колонці рядків А1-А10, обчислюються за формою згідно з додатками 1 та 3, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу А.

⁸ *Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1030 «Про затвердження форми Декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakoni.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0086-11>*

ДЕКЛАРАЦІЯ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ													A1		Звітна	
													12		Початок року	
													13		Закінчення	
2. Платний (податковий) період																
															(млн грн)	
3. Платний (податковий) період, що розпочинається																
															(млн грн)	
4. Платник податку																
Знайомий з митою для вивезення (експорту), повернення, звільнення вільною територією для функцій мита																
5. Ідентифікаційний номер платника податку							Код мита: 4200010									
6. Фізична особа							Регістраційний номер облікової картки платника податку або серія та номер паспорта*									
7. Вид податкової декларації податку			зменшення суми податку згідно ст. 213 ст. 212 Закону «Про оподаткування ввізних та вивізних податків України» (далі – Закон)													
			2021.0		2021.0		2021.4		2021.5		2021.6		2021.7		2021.8	
8. Контактна інформація платника податку (заповнюється за наявності)							Почесний громадянин									
							Телефон									
							Факс									
							E-mail									
Проставляючи підписаний податковий декларації платник податку зобов'язується виконувати законодавчі положення ст. 213 Закону																
(підпис, підпис)																

Рис. 3.2. Вступна частина Декларації з акцизного податку.

У рядку А11 зазначаються суми зменшення податкових зобов'язань зі спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива, розмір яких обчислюється за формами згідно з додатками 1 та 3:

- зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених спирту етилового та інших спиртових дистилатів, алкогольних напоїв та пива платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником;
- зменшення суми податку в інших випадках передбачає коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання.

У рядку А12 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на ми-

тній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами).

У рядку А13 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1 та 4, що додаються до Декларації акцизного податку.

У рядку А14 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими при отриманні спирту етилового за нульовою ставкою та надається перелік податкових векселів, виданих платником податку при отриманні спирту етилового згідно з додатком 7 до Декларації акцизного податку.

У рядку А15 зазначається усього податкових зобов'язань, що визначається як сума рядків А1-А10, за вирахуванням рядка А11. У рядках А15.1-А15.4 у тому числі зазначаються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації окремо з спирту етилового, лікеро-горілчаної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилатів та пива, виходячи з розрахунків за формою додатків 1 та 3 за тими операціями, які здійснює платник.

Розділ Б «Податкові зобов'язання із тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну» (рис. 3.4) заповнюється платниками акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну у такому порядку:

У першій колонці рядків Б1-Б8 зазначаються коди розділу та операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну.

У другій колонці рядків Б1-Б8 зазначається перелік операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну, при яких у платника виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку.

У третій колонці рядків Б1-Б8 зазначаються коди показника додатків, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації акцизного податку.

У четвертій колонці рядків Б1-Б8 зазначаються суми акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, обчислені за формою додатків 1 та 2, а також додатка 5 до Декларації акцизного податку.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків Б1-Б8 обчислюються за формою згідно з додатками 1, 2, 5, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Б.

У рядку Б9 зазначаються суми зменшення податкових зобов'язань, розмір яких також обчислюється за формами додатків 1 та 2:

Код операції	Рядок А. Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива	Код показника доданка	Сума акцизного податку
A1	Операції з реалізації вироблених в Україні спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв, в тому числі:	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A1.1	по підлягачі податковим векселю, що підлягають поверненню у звітному (податковому) періоді (стаття 225 розділу VI Кодексу) (додати переказ податкових векселів)	Д 3 (к.10)	
A2	Операції з реалізації виробленого в Україні пива	Д 1 (к.13)	
A3	Операції з ввезення алкогольних напоїв на зовнішню територію України	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A4	Інші операції з реалізації (передачі) спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива, в тому числі:	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A4.1	з метою власного споживання	x	
A4.2	для промислової переробки	x	
A4.3	реалізації (передачі) своїми працівниками	x	
A5	Операції з реалізації спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива, в тому числі:	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A5.1	конфискованих	x	
A5.2	там, де законом не встановлено вимог до змісту строку зберігання	x	
A5.3	там, де правом уладування чи з інших чинств передано у власність держави	x	
A6	Обсяги ввезення спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива, що перевищують встановлені норми збуту	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A7	Обсяги спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива, що ввезено із зовнішнього від оподаткування згідно з підпунктами 213.3.3, 213.3.8 пункту 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу, у разі недотримання змісту митних розпоряд	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A8	Обсяги спирту, на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, у разі порушення умов їх цільового використання	Д 1 (к.13)	
A9	Обсяги спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв, що отримано або ввезено із зовнішнього від оподаткування як сировина для виробництва податкових товарів, у разі нецільового використання (підпункти 213.3.3 та 213.3.6 пункту 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу)	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A10	Обсяги алкогольних напоїв, для маркування яких працівниками митниці акцизного податку, що були отримані та втрачені платіжним податку	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A11	Коригувальні податкові зобов'язання, в тому числі:		
A11.1	на суму акцизного податку з декларовані спирту етилового та інших спиртних дистилатів, алкогольних напоїв та пива платіжним податку згідно з пунктами 217.5 статті 217 та пунктами 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A11.2	інші випадки	Д 1 (к.13) Д 3 (к.16)	
A12	Сума пива з операцій, на не підлягають оподаткуванню згідно з пунктом 213.2 статті 213 розділу VI Кодексу	Д 1 (к.13) Д 4 (к.8)	
A13	Сума пива з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з пунктом 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу	Д 1 (к.12) Д 4 (к.7)	
A14	Сума пива за податковими векселями, відрахованими при отриманні спирту етилового за нульовою ставкою (пункт 229.1 статті 229 розділу VI Кодексу) (додати переказ податкових векселів)	Д 7 (к.11)	
A15	Усього податкові зобов'язання (сума значень рядків А 1 - А10, та вирівняним у рядку А11), в тому числі з:	x	
A15.1	спирту етилового	x	
A15.2	лікеро-горілчаної продукції	x	
A15.3	виноробної продукції, інших спиртних дистилатів	x	
A15.4	пива	x	

Рис. 3.3. Розділ А Декларації з акцизного податку.

Код операції	Розділ Б. Податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну	Код показника додатка	Сума акцизного податку
B1	Операції з реалізації виробів/виробів в Україні тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B2	Операції з ввезення тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну на митну територію України	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B3	Інші операції з реалізації (передачі) тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, в тому числі:	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B3.1	з метою власного споживання	x	
B3.2	для промислових переробки	x	
B3.3	реалізації (передачі) своїм працівникам	x	
B4	Операції з реалізації тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, в тому числі:	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B4.1	тими, за шкідли не звернувся власної до закінчення строку зберігання	x	
B4.2	що за правом успадкування чи з інших підстав переходять у власність держави	x	
B5	Обсяги та вартість втрачених тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, що перевищують встановлені норми втрат	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B6	Обсяги та вартість тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, що ввезено із збільшенням від оподаткування згідно з підпунктами 213.3.3, 213.3.10 пункту 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу, у разі недотримання вимог запобігання	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B7	Обсяги тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, що отримані або ввезені без сплати податку як сировина для виробництва підкавічних товарів, у разі нецільового використання (підпункти 213.3.5, 213.3.6 пункту 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу)	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B8	Обсяги та вартість тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку, які були втрачені платником податку	Д 5 (к.8)	
B9	Коригувальні податкового зобов'язання, в тому числі:		
B9.1	на суму акцизного податку з повернення тютюнових виробів, тютюну та промислових замінювачів тютюну платнику податку згідно з пунктом 217.3 статті 217 та пунктом 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B9.2	інші випадки	Д 1 (к.13) Д 2 (к.17)	
B10	Сума штраф з операцій, що не підлягають оподаткуванню акцизним податком (пункт 213.2 статті 213 розділу VI Кодексу)	Д 1 (к.12) Д 2 (к.17) Д 4 (к.8)	
B11	Сума штраф з операцій, що звільнюються від оподаткування (пункт 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу)	Д 1 (к.12) Д 2 (к.17) Д 4 (к.7)	
B12	Усього податкових зобов'язань (сума значень рядків B1 - B8, за виключенням рядка B9), в тому числі:	x	
B12.1	за спеціальними ставками	x	
B12.2	за двопроцентними ставками	x	

Рис. 3.4. Розділ Б Декларації з акцизного податку.

— зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником;

— зменшення суми податку в інших випадках передбачає коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання.

У рядку Б10 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами).

У рядку Б11 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1, 2, 4 до Декларації акцизного податку.

У рядку Б12 зазначається усього податкових зобов'язань, нарахованих з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, що визначається як сума рядків Б1-Б8, за вирахуванням рядка Б9. У тому числі у рядках Б12.1-Б12.2 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо за специфічною та адвалорною ставкою акцизного податку.

Розділ В «Податкові зобов'язання із нафтопродуктів, скрапленого газу» (рис. 3.5) заповнюється платниками акцизного податку з підакцизних нафтопродуктів та скрапленого газу в такому порядку:

У першій колонці рядків В1-В7 зазначаються коди розділу та операцій із нафтопродуктами, скрапленим газом.

У другій колонці рядків В1-В7 зазначається перелік операцій із нафтопродуктами, скрапленим газом, при яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку.

У третій колонці рядків В1-В7 зазначаються коди показника додатків до акцизної декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з нафтопродуктів, скрапленого газу, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації акцизного податку.

У четвертій колонці рядків В1-В7 зазначаються суми акцизного податку з нафтопродуктів, скрапленого газу, обчислені за формою додатка 1 до Декларації акцизного податку.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків В1-В7 обчислюються за формою згідно з додатком 1, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу В.

Код операції	Розділ В. Податковий звіт/звітання з нафтопродуктів, скрапленого газу	Код податкова діяльність	Сума мідерного податку
B1	Операції з реалізації вироблених в Україні нафтопродуктів, скрапленого газу	D1 (к.13)	
B2	Операції з реалізації (передачі) нафтопродуктів, скрапленого газу, в тому числі:	D1 (к.13)	
B2.1	з метою власного споживання	x	
B2.2	для промислового переробки	x	
B2.3	для здійснення злиски до статутного капіталу	x	
B2.4	реалізації (передачі) своїх придбаних	x	
B3	Операції з реалізації нафтопродуктів, скрапленого газу, в тому числі:	D1 (к.13)	
B3.1	конфискованих	x	
B3.2	виставлених безкоштовно	x	
B3.3	таких, за якими не з'ясувала внаслідок до кінця строку зберігання	x	
B3.4	що за прямим устандартування чи іншим підстав переходить у власність держави	x	
B4	Обсяги втрачених нафтопродуктів, скрапленого газу, що перевозяться, встановлених нормативів	D1 (к.13)	
B5	Обсяги нафтопродуктів, скрапленого газу, що ввезено з зовнішньої від оподаткування згідно з підпунктами 213.3.3, 213.3.9 пункту 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу, у разі недотримання вимог валютного режимів	D1 (к.13)	
B6	Обсяги нафтопродуктів, на які встановлено ставку податку 0 строю до 1000 кг нафтопродуктів, у разі порушення умов їх цільового використання як сировини для виробництва етанолу	D1 (к.13)	
B7	Обсяги нафтопродуктів, скрапленого газу, що ввезено без ставки податку як сировини для виробництва етанолу або реалізовані на спеціалізованих підприємств для потреб населення, у разі невідповідності із використанням (підпункти 213.3.6, 213.3.11 пункту 213.3 розділу VI Кодексу)	D1 (к.13)	
B8	Коригувальні податкового звіту/звітання, в тому числі:	D1 (к.13)	
B8.1	на суму зменшеного податку з повернення нафтопродуктів, скрапленого газу платителю податку згідно з пунктом 217.5 статті 217 та пунктом 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу	x	
B8.2	інші виплати	x	
B9	Сума податку з операцій, що не підлягають оподаткуванню (пункт 213.2 статті 213 розділу VI Кодексу)	D1 (к.12) D4 (к.8)	
B10	Сума податку з операцій, яка звільнилася від оподаткування (пункт 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу)	D1 (к.12) D4 (к.7)	
B11	Сума податку за податковими векселями, виданими при отриманні нафтопродуктів за нульовою ставкою (пункт 229.2 статті 229 розділу VI Кодексу) (додати паралельні податкові векселі)	D8 (к.9)	
B12	Сума податку за податковими векселями, виданими при ввезенні нафтопродуктів за нульовою ставкою (пункт 229.3 статті 229 розділу VI Кодексу) (додати паралельні податкові векселі)	D8 (к.9)	
B13	Усього податковий звіт/звітання (сума значень рядків B1 - B7, за виключенням рядка B3), в тому числі:	x	
B13.1	бензину моторного	x	
B13.2	інших нафтопродуктів (топлива, середств та інших джерел)	x	
B13.3	скрапленого газу	x	

Рис. 3.5. Розділ В Декларації з акцизного податку.

У рядку В8 зазначаються суми зменшення податку, які обчислюються також за формою згідно з додатком 1:

— зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених нафтопродуктів, скрапленого газу платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником;

— зменшення суми податку в інших випадках передбачає коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання.

У рядку В9 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами). Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами додатків 1 та 4 до Декларації акцизного податку.

У рядку В10 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1 та 4 до Декларації акцизного податку.

У рядку В11 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими при отриманні нафтопродуктів за нульовою ставкою для виробництва етилену та додається перелік виданих податкових векселів за формою додатка 8.

У рядку В12 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими при ввезенні нафтопродуктів за нульовою ставкою та додається перелік виданих податкових векселів за формою згідно з додатком 8.

У рядку В13 зазначається усього податкових зобов'язань, нарахованих з нафтопродуктів, скрапленого газу, що визначаються як сума рядків В1-В17, за вирахуванням рядка В8. У тому числі у рядках В13.1-В13.3 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо з бензинів моторних та інших нафтопродуктів (легкі, середні та важкі дистилати), скрапленого газу.

Розділ Г «Податкові зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів» (рис. 3.6) заповнюється у такому порядку:

У першій колонці рядків Г1-Г7 зазначаються коди розділу та операцій з автомобілями легковими, кузовами до них, причепами та напівпричепами, мотоциклами.

У другій колонці рядків Г1-Г7 зазначається перелік операцій з автомобілями легковими, кузовами до них, причепами та напівпричепами, мото-

циклами, при яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку.

У третій колонці рядків Г1-Г7 зазначаються коди показника додатків до Декларації акцизного податку, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації акцизного податку.

У четвертій колонці рядків Г1-Г7 розділу зазначаються суми акцизного податку з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, обчислені за формою додатка 1 до Декларації акцизного податку.

Суми акцизного податку у четвертій колонці рядків Г1-Г7 обчислюються за формою згідно з додатком 1, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Г.

У рядку Г8 зазначаються суми зменшення податкового зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, обчислені за формою згідно з додатком 1:

— зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником;

— зменшення суми податку в інших випадках передбачає коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання.

У рядку Г9 проставляється сума пільг з операцій, що не підлягають оподаткуванню (операції з вивезення (експорту) та ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, підтверджено належно оформленими документами). Нарахування суми пільг акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатками 1 та 4 до Декларації акцизного податку.

У рядку Г10 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування. Нарахування суми пільг акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатками 1 та 4 до Декларації акцизного податку.

У рядку 11 зазначається усього податкових зобов'язань, нарахованих з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів як сума показників рядків Г1-Г7, за вирахуванням значення рядка Г8.

У тому числі у рядках Г11.1-Г11.4 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо з автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів,

Код операції	Розділ Г. Податкові зобов'язання з акцизів на легкові, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла	Код показника доданка	Сума акцизного податку
G1	Об'єкти з реалізації вироблених в Україні автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла	D1 (к13)	
G2	Об'єкти з реалізації (передачі) автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла, в тому числі:	D1 (к13)	
G2.1	з метою власного споживання	x	
G2.2	для промислової переробки	x	
G2.3	для здійснення внеску до статутного капіталу	x	
G2.4	реалізації (передачі) силами громадянським	x	
G3	Об'єкти з реалізації автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла, в тому числі:	D1 (к13)	
G3.1	конфісковані	x	
G3.2	внесені в безплатний обіг	x	
G3.3	таким, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання	x	
G3.4	що за правами успадкували чи з інших судових переходів у власність держави	x	
G4	Об'єкти отримані або ввезені автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла, які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, у разі невизначення умов щодо їх цільового використання для виробництва податковими товарами	D1 (к13)	
G5	Об'єкти автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла, що ввезені з зовнішнього від оподаткування згідно з пунктами 213.3.3, 213.3.9 пункту 213 статті 213 розділу VI Кодексу, у разі надотримання внаслідок митних ревізій	D1 (к13)	
G6	Об'єкти втрачені автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла	D1 (к13)	
G7	Об'єкти автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла до закінчення строку, встановленого законодавством, що були ввезені в такий спосіб від оподаткування згідно з пунктом 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу, у разі нецільового використання	D1 (к13)	
G8	Коригування податкового зобов'язання, в тому числі:		
G8.1	на суму акцизного податку з повернення автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла платителю податку згідно з пунктом 217.3 статті 217 та пунктом 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу	D1 (к13)	
G8.2	ліній відпади	D1 (к13)	
G9	Сума штрафів з операцій, які не підлягають оподаткуванню (пункт 213.2 статті 213 розділу VI Кодексу)	D1 (к12) D4 (к8)	
G10	Сума штрафів з операцій, які звільнюються від оподаткування (пункт 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу)	D1 (к12) D4 (к7)	
G11	Усього податкових зобов'язань (сума значення рядків G1 - G7, та вироджувальних рядків G8), в тому числі:	x	
G11.1	включаючи податок на ввезення автомобілів легкових, кузовні до них, причепи та навітрячі частини, мотоцикла для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, встановлених у товарній посадці згідно з УКТ ЗЕД 8702), включаючи вантажопропускна автомобілів фургонів та гоночних автомобілів	x	
G11.2	кузовні частини автомобілів, встановлені у товарній посадці 8703 згідно з УКТ ЗЕД	x	
G11.3	мотоциклами (включаючи моторні) та велосипеди з допоміжним мотором, з причепами або без них	x	
G11.4	причепи та навітрячі частини для тимчасового провадження у комплекті з машиною причепних будов		

Рис. 3.6. Розділ Г Декларації з акцизного податку.

призначених головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції згідно з УКТ ЗЕД 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі; кузовів для автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД, з мотоциклів (включаючи мопеди) та велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них, а також причепами та напівпричепами для тимчасового проживання у кемпінгах типу причіпних будиночків.

Декларація з акцизного податку містить 8 додатків, які подаються при заповненні відповідних рядків декларації:

— Додаток 1 «Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку».

— Додаток 2 «Розрахунок суми акцизного податку з тютюнових виробів, на які встановлено специфічні та адвалорні ставки акцизного податку одночасно».

— Додаток 3 «Розрахунок суми акцизного податку з алкогольних напоїв за специфічними ставками акцизного податку».

— Додаток 4 «Розшифровка оборотів, які не підлягають або звільняються від оподаткування акцизним податком».

— Додаток 5 «Розрахунок суми акцизного податку з втрачених марок акцизного податку, що були придбані для маркування тютюнових виробів з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції».

— Додаток 6 «Розрахунок суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах».

— Додаток 7 заповнюється платниками, які видають податкові векселі до отримання спирту етилового, що використовуються як сировина для виробництва алкогольних напоїв або спирту етилового, спирту етилового денатурованого (технічного) та біоетанолу як сировини для виготовлення окремих видів продукції.

— Додаток 8 заповнюється платниками, які видають податкові векселі до отримання або ввезення нафтопродуктів, що використовуються як сировина для виробництва етилену.

Платником заповнюються відповідний розділ і додатки до нього Декларації акцизного податку, які відповідають виду господарської діяльності платника та виду підакцизних товарів (продукції).

У Декларації акцизного податку вказуються всі передбачені формою показники, а у разі незаповнення через його відсутність ставиться прокреслення.

3.4. Механізм розрахунку та порядок заповнення і подання звітності зі збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства

Не менш важливим платежем, який справляється під час реалізації алкогольних напоїв і пива, виступає збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Цей збір регулюється Законом України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» від 9.04.1999 року № 587-ХІV⁹. Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності та підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі та мережі громадського харчування алкогольні напої та пиво.

Виробники алкогольних напоїв та пива є платниками збору лише за мови реалізації ними цієї продукції в роздрібній торгівлі безпосередньо споживачам. У разі постачання такої продукції суб'єктам оптової та роздрібної торгівлі власного виробництва вони не є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

У разі реалізації алкогольних напоїв та пива за договорами комісії (кооперативу) платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності (крім виробників-комітентів у разі здійснення ними оптової торгівлі алкогольних напоїв та пива), які отримують на свій рахунок кошти або інші види компенсації за продаж цієї продукції.

Об'єктом оподаткування збором є виручка – товарооборот, одержаний на всіх етапах реалізації в оптово-роздрібній торговельній мережі та мережі громадського харчування алкогольних напоїв та пива, у тому числі за операціями, що не передбачають оплати у грошовій формі.

Ставка збору становить півтора відсотка від об'єкта оподаткування.

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства платники сплачують на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені законом для місячного звітного періоду.

Нараховані суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства залишаються на спеціальному рахунку Державного казначейства України. Головним розпорядником цих коштів є центральний орган виконавчої влади, який здійснює державну політику у сфері виноградарства, садівництва і хмелярства. Суми збору розподіляються та використовуються таким чином: вісімдесят п'ять відсотків – на розвиток виноградарства і садівництва, п'ятнадцять відсотків – на розвиток хмелярства. Забороняється нецільове використання зазначених коштів.

Звітним документом є Розрахунок суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, Порядок заповнення якого затверджено

⁹ Закон України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» від 9.04.1999 року № 587-ХІV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=587-14>

Наказом Державної податкової адміністрації України від 01.12.2009 № 671¹⁰.

У Розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства платником збору щомісяця зазначається сума податкового зобов'язання зі сплати збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

У розрахунку вказуються всі передбачені в ньому показники. У разі незаповнення того чи іншого показника (через його відсутність) у відповідній графі розрахунку ставиться прокреслення. Розрахунок заповнюється чорнилом, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарської машинки, принтерів.

Суми збору у розрахунку за кожний податковий (звітний) місяць проставляються у гривнях, без копійок, з відповідним округленням за загальноновстановленими правилами.

Розрахунок складається з таких частин: загальна частина, розділ «Розрахунок суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» та спеціальна частина для службових відміток.

У загальній частині розрахунку відображаються такі дані (рис. 3.7).

01	Розрахунок суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	011	звітний																																								
		012	новий звітний																																								
		013	зростаючий																																								
02	Податковий (звітний) період	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td colspan="10">(рік)</td> <td colspan="10">(місяць)</td> </tr> </table>																						(рік)										(місяць)									
(рік)										(місяць)																																	
03	Податковий (звітний) період, за який виграються площі	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td colspan="10">(рік)</td> <td colspan="10">(місяць)</td> </tr> </table>																						(рік)										(місяць)									
(рік)										(місяць)																																	
04	Повне найменування (прізвище, ім'я та по батькові) платника																																										
041	Юридична особа																																										
042	Фізична особа – підприємець																																										
		Ідентифікаційний код платника за ЄДРПОУ	код																																								
		Ідентифікаційний номер платника збору в ДРФО	номер																																								
05	Місце взяття площі збору	Підрайонний номер																																									
		Участковий номер																																									
		Фізич																																									
		Б-код																																									
06	До якого державного податкового органу в	(район, місто)																																									

Рис. 3.7. Загальна частина Розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

У відповідних клітинках колонки 2 «Вид товару» Розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства (рис. 3.8) зазначаються алкогольні напої та/або пиво окремими рядками.

¹⁰ Наказ Державної податкової адміністрації України від 01.12.2009 № 671 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства та Порядку заповнення розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0125-10>

У відповідних клітинках колонки 3 «Сума виручки від реалізації товарів в оптовій торговельній мережі за договорами комісії» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в оптовій торговельній мережі за договорами комісії.

грн

№	Найменування, код за ЄДРПОУ, код за ЄДРПОУ, код за ЄДРПОУ	Сума виручки від реалізації товарів						Всього виручки до оподаткування	Сума додаткового збору грошей по підложці салати до бюджету
		в оптовій торговельній мережі		у роздрібній торговельній мережі		в мережі громадського харчування			
		за договорами комісії	за іншими договорами	за договорами комісії	за іншими договорами	за договорами комісії	за іншими договорами		
2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								Результат	

Інформація, наведена в розрахунку, є достовірною

Дата заповнення розрахунку:

Єдиному або фізична особа - підписувач: _____ (підпис) _____ (підписати як юридичну)

Головний бухгалтер: _____ (підпис) _____ (підписати як юридичну)

Рис. 3.8. Таблична частина розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

У відповідних клітинках колонки 4 «Сума виручки від реалізації товарів в оптовій торговельній мережі за іншими договорами» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в оптовій торговельній мережі за іншими договорами.

У відповідних клітинках колонки 5 «Сума виручки від реалізації товарів у роздрібній торговельній мережі за договорами комісії» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в роздрібній торговельній мережі за договорами комісії.

У відповідних клітинках колонки 6 «Сума виручки від реалізації товарів у роздрібній торговельній мережі за іншими договорами» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в роздрібній торговельній мережі за іншими договорами.

У відповідних клітинках колонки 7 «Сума виручки від реалізації товарів у мережі громадського харчування за договорами комісії» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в мережі громадського харчування за договорами комісії.

У відповідних клітинках колонки 8 «Сума виручки від реалізації товарів у мережі громадського харчування за іншими договорами» зазначається сума виручки, отримана на всіх етапах реалізації алкогольних напоїв та/або пива в мережі громадського харчування за іншими договорами.

У відповідних клітинках колонки 9 «Всього виручки до оподаткування» зазначається загальна сума виручки, отримана за звітний місяць, яка підлягає оподаткуванню.

У відповідних клітинках колонки 10 «Сума податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету» зазначається сума в розмірі одного відсотка від загальної суми виручки, отриманої за звітний місяць.

3.5. Порядок визначення та елементи розрахунку мита

Митне оформлення і пропуск товарів здійснюються лише після сплати належних сум митних платежів або за умови надання митним органом у встановленому порядку відстрочення чи розстрочення їхньої сплати. Митні платежі, які нараховуються за вантажною митною декларацією (ВМД), справляються при кожному здійсненні митного оформлення товарів та інших предметів, окрім випадків, передбачених чинним законодавством.

Важливим платежем за вантажно митною декларацією виступає мито. Платниками даного податку виступають суб'єкти підприємницької діяльності – юридичні та фізичні особи, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Стягнення мита проводиться за ставками, передбаченими митним тарифом країни, який містить найменування товарів, що ввозяться, одиницю оподаткування та ставки мита. Митним тарифом визначено кілька ставок на одну товарну групу: преференційну пільгову і повну, застосування яких залежить від країни походження імпортованих товарів.

Порядок формування і застосування митного тарифу України при ввезенні або вивезенні товарів та обкладання їх митом, та встановлення ставок повного вивізного та ввізного мита визначено Законом України «Про Митний тариф України»¹¹. Митний тариф України – це систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території. Систематизований звід ставок мита єдиний для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності та територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та її міжнародними договорами.

Митний тариф складається з двох основних елементів – товарної номенклатури та ставок мита. Подібна структура митного тарифу забезпечує ефективність та оперативність застосування митно-тарифного регулювання, як по колу країн, так і по категоріях товарів, що імпортуються. Характерною ознакою товарної номенклатури є систематизація ставок мит у відповідності до диференційованого списку товарів, системність опису товарів та надання унікального коду для кожної товарної позиції.

¹¹ Закон України «Про Митний тариф України» від 05.04.2001 № 2371-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakoni.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>

Основою для нарахування мита є:

— митна вартість товарів – при застосуванні адвалерної ставки ввізного мита;

— кількісні показники товарів відповідно до одиниць виміру товарів або кількісні характеристики товарів – при застосуванні специфічної ставки ввізного мита.

Відповідно до Митного кодексу України митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є їх ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена відповідно до положень Митного кодексу.

Встановлення чітких правил визначення митної вартості виступає важливим процесом як з позиції державних органів влади, так і комерційних структур. У державному бюджеті значна частка його доходної частини формується за рахунок мита і податків на міжнародну торгівлю, у зв'язку з чим, державним органам для планування очікуваних надходжень у бюджет необхідно знати порядок обчислення бази оподаткування.

Митна вартість з огляду на систему оподаткування має визначатись як вартість товару, що використовується з метою митного обкладання, тобто слугує вихідною розрахунковою базою для нарахування адвалерних митних платежів.

Методологічна схема вартісної оцінки товарів включає цілу систему методів визначення митної вартості, які регламентовано Митним кодексом України. Основним і найбільш поширеним у практиці є метод оцінки товарів, які ввозяться згідно із зовнішньоекономічним контрактом, тобто договору щодо товарів, які імпортуються (метод 1). Особливістю першого методу оцінки є те, що в даному випадку розглядається тільки ціна договору щодо оцінюваних товарів. Водночас інші методи (2-6) використовують в тій чи іншій мірі як підставу для оцінки з митними цілями даних про вартість як ввезених (оцінюваних), так і ідентичних або однорідних товарів, або товарів того самого класу або виду.

Мито вноситься до державного бюджету України. При сплаті мита іноземна валюта перераховується у валюту України за курсом Національного банку України, який застосовується для розрахунків по зовнішньоекономічних операціях, що діє на день подання митної декларації.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Суб'єкт підприємницької діяльності – юридична особа займається реалізацією бензину і дизельного палива. Для покращення якості бензину марка А92 до нього додає відповідні присадки. Чи платитиме суб'єкт господарювання акцизний податок, як наслідок операції змішування відповідної марки бензину і присадки?

Відповідь: Відповідно до пп. 212.1.1 п. 212.1 ст. 212 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI платниками акцизного податку є особи, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини. Об'єктом оподаткування є, зокрема, операції з 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 (пп. 213.1.1, 213.1.2 п. 213.1 ст. 213 ПКУ). Відповідно до п. 215.1 ст. 215 ПКУ нафтопродукти належать до підакцизних товарів, зокрема, пп. 215.3.4 цього пункту визначено перелік підакцизних нафтопродуктів за кодами товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД та ставки акцизного податку на них. Відповідно до ст. 280 Митного кодексу України від 11 липня 2002 року № 92-IV не можуть визнаватися як достатня переробка товарів такі технологічні операції змішування товарів (компонентів) без надання одержуваній продукції характеристик, що істотно відрізняють її від вихідних складових. Відповідно до висновку Мінпаливенерго введення в товарні бензини та дизельне паливо присадок, які покращують експлуатаційні властивості палив (наприклад мийні властивості, зміна кольору тощо), при цьому не змінюється марка нафтопродуктів, не може визначатись як виробництво. Тому внаслідок такої операції акцизний податок не сплачуватиметься.

Ситуаційне завдання: Суб'єкт підприємницької діяльності – юридична особа займається реалізацією бензину і дизельного палива. Дану продукцію він отримує шляхом змішування компоненту автомобільного бензину та компоненту дизельного палива, які не є товарною продукцією, з додатками (присадками). Чи сплачуватиме суб'єкт господарювання акцизний податок внаслідок такої операції?

Відповідь: Відповідно до висновку Мінпаливенерго змішування компоненту автомобільного бензину та компоненту дизельного палива, які не є товарною продукцією, з додатками (присадками), внаслідок чого отримують товарні бензини та товарне дизельне паливо, які повинні відповідати діючим в Україні нормативно-технічним документам, вважається виробництвом. Пунктом 3 Інструкції з контролювання якості нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України, затвердженої наказом Міністерства палива та енергетики України від 04.06.07 № 271/121, визначено, що марка нафтопродуктів – нафтопродукт, назва, умовне позначення, склад та властивості якого регламентовано стандартами та технічними умовами. При виробництві товарних нафтопродуктів методом змішування компонента автомобільного бензину та компонента дизельного палива з додатками (присадками) відповідно до Закону України від 17 травня 2001 року № 2408-III «Про стандартизацію» зі змінами та допо-

виробництвом та п. 1 наказу Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 05.07.04 № 130 «Про затвердження національних стандартів України, зміни до національного стандарту, національної зміни до міждержавного стандарту, поновлення чинності міждержавного стандарту та скасування нормативних документів» необхідно здійснювати процедуру постановки продукції на виробництво згідно з ДСТУ 4311:2004 «Система розроблення та постановки продукції на виробництво. Продукція нафтопереробки та нафтохімії». Після здійснення постановки продукції на виробництво необхідно проводити обов'язкову сертифікацію цих нафтопродуктів у системі УкрСепро. Згідно зі ст. 14 Декрету Кабінету Міністрів України від 10 травня 1993 року № 46-93 «Про стандартизацію і сертифікацію» зі змінами та доповненнями наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 01.02.05 № 28 Перелік продукції, що підлягає обов'язковій сертифікації в Україні, який визначається відповідно як до коду Державної класифікації продукції та послуг, так і до коду Української класифікації товарів економічно-експлуатаційної діяльності. Отже, виготовлення товарних бензинів та товарного дизельного пального методом змішування компонента бензину моторного або компонента дизельного палива з додатками (присадками) є виробництвом, тому їх оподаткування акцизним податком здійснюється на загальних підставах.

Ситуаційне завдання: Платник акцизного податку отримав передоплату (аванс) на майбутню поставку підакцизних товарів, яка відбудеться у наступному звітному періоді. Чи виникнуть податкові зобов'язання у платника акцизного податку при отриманні сум попередньої оплати (авансу)?

Відповідь: Відповідно до п. 216.1 ст. 216 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI 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), крім випадків, зазначених у статтях 225 та 229 цього Кодексу. Згідно зі пп. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 ПКУ реалізація підакцизних товарів (продукції) – це будь-які операції на митній території України, що передбачають відвантаження підакцизних товарів (продукції) згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків її надання, а також безоплатного відвантаження товарів, у тому числі з давальницької сировини. Враховуючи зазначене, на дату отримання сум попередньої оплати (авансу) за договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків її надання, що передбачає відвантаження підакцизних товарів (продукції), у тому числі з давальницької сировини, податкові зобов'язання у платника акцизного податку не виникають.

Ситуаційне завдання: Суб'єкт підприємницької діяльності – платник акцизного податку займається імпортом легкових автомобілів. Чи потрібно йому подавати до органів державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку?

Відповідь: Відповідно до п. 223.2 ст. 223 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових

виробів подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 Податкового кодексу України. Платники акцизного податку визначені в ст. 212 Податкового кодексу України, зокрема відповідно до пп. 212.1.2, пп. 212.1.5, пп.212.1.6, пп. 212.1.7, пп. 212.1.8 п. 212.1 даної статті платником податку є: особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України; 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 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 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. Згідно з п. 224.2 ст. 224 ПКУ контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час митного оформлення здійснюється митними органами, крім випадків ввезення маркованої підакцизної продукції, контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету якої покладається на органи державної податкової служби. З урахуванням викладеного, імпортери підакцизних товарів (продукції) не подають до органів ДПС декларації акцизного податку, за винятком імпортерів алкогольних напоїв та тютюнових виробів, та осіб, що порушили вимоги митних режимів, цільового використання підакцизних товарів (продукції), які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, тобто є платниками акцизного податку відповідно до пп. 212.1.2, пп. 212.1.5, пп.212.1.6, пп. 212.1.7, пп. 212.1.8 п. 212.1. ст. 212 Податкового кодексу України.

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання має ліцензію на імпорт алкогольних напоїв, але діяльність з імпорту тимчасово не здійснює. Чи потрібно подавати такому суб'єкту декларацію акцизного податку?

Відповідь: Відповідно до п.223.2 ст.223 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI платник акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 цього Кодексу. Форма Декларації акцизного податку, Порядок заповнення та подання Декларації акцизного податку затверджені наказом ДПА України від 24.12.2010 № 1030. Пунктом 3 Порядку №1030 передбачено, що платник зобов'язаний подавати Декларацію акцизного податку за кожний звітний (податковий) період незалежно від того, чи провадив такий платник господарську діяльність у цьому періоді. Отже, суб'єкт господарювання, який має ліцензію на імпорт алкогольних напоїв, але діяльність з імпорту тимчасово не здійснює, зобов'язаний подавати Декларацію акцизного податку за кожний звітний (податковий) період у загальному порядку.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Чи повинен платник акцизного податку заповнювати та подати разом з декларацією акцизного податку всі розділи декларації та додатки до неї, якщо він здійснює діяльність лише з одним видом підакцизних товарів (продукції)?

Ситуаційне завдання: Підприємство первинного виноробства реалізовує виноматеріали підприємству вторинного виробництва для виготовлення вина. Чи сплачуватиме підприємство первинного виноробства акцизний податок у результаті такої операції?

Ситуаційне завдання: Підприємство займається виготовленням і реалізацією кулінарних виробів, для виробництва яких використовує алкогольні напої. Чи обкладається збором на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства виручка від реалізації такої продукції?

Ситуаційне завдання: Чи є об'єктом оподаткування збором на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства виручка – товарооборот, одержаний від реалізації миви безалкогольного?

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання громадського харчування, який має ліцензію на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями отримує виручку від реалізації коктейлів, виготовлених із використанням алкогольних напоїв. Чи оподатковується збором на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства така операція?

Питання для самоперевірки:

- 1) Охарактеризуйте об'єкти оподаткування акцизним податком при ввезенні товарів на митну територію України.
- 2) Дайте характеристику ставок акцизного податку.
- 3) Назвіть платників акцизного податку.
- 4) Що виступає базою оподаткування непрямими податками при ввезенні товарів і інших предметів на митну територію України?
- 5) Який порядок обчислення акцизного податку?
- 6) Вкажіть терміни сплати (внесення до бюджету) акцизного податку?
- 7) Який порядок і методика нарахування та сплати мита?
- 8) Яке призначення збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства?
- 9) Які види ставок мита застосовуються в межах законодавства України?

Тестові завдання

1. Акцизний податок – це:

- а) податок на високорентабельні та високо монопольні товари;
- б) універсальний акциз;
- в) прямий податок;
- г) майновий податок.

2. Платниками акцизного податку є:

- а) виробники та імпортери підакцизних товарів;
- б) імпортери підакцизних товарів;
- в) фізичні особи;
- г) продавці підакцизних товарів.

3. В Україні підакцизними товарами є:

- а) алкогольні напої, спирт етиловий, тютюнові вироби, транспортні засоби, пиво солодове, паливо, скраплений газ;
- б) алкогольні напої, спирт етиловий, тютюнові вироби, транспортні засоби, дорожні метали, паливо;
- в) алкогольні напої, золото, тютюнові вироби, транспортні засоби, пиво солодове, бензин;
- г) алкогольні напої, тютюнові вироби, спирт етиловий, пиво солодове.

4. Акцизний податок обчислюється:

- а) за адвалорними ставками, за специфічними ставками, за адвалорними та специфічними ставками одночасно;
- б) у твердих ставках з одиниці реалізованих товарів;
- в) за ставками у відсотках до обороту з реалізації;
- г) у твердих ставках до обороту з реалізації та за ставками у відсотках до кількості реалізованих товарів.

5. Адвалорні та специфічні ставки акцизного податку одночасно застосовуються до:

- а) алкогольних напоїв;
- б) сигарет;
- в) пива солодового;
- г) нафтопродуктів.

6. Звітність по акцизному податку подається у формі та в строк:

- а) розрахунку, щомісячно, не пізніше 20-го числа місяця, що слідує за звітним;
- б) декларації, щомісячно не пізніше 20-го числа місяця, що слідує за звітним;
- в) декларації, щомісячно до 15-го числа місяця, що слідує за звітним;
- г) розрахунку, щомісячно, не пізніше 15-го числа місяця, що слідує за звітним.

7. Контроль за сплатою акцизного податку на території України здійснюється:

- а) державною податковою службою;
- б) державною митною службою;
- в) органами внутрішніх справ;
- г) КРУ.

8. Митна вартість товарів визначається:

- а) за заявою власника цих товарів;
- б) митним органом самостійно;
- в) податковим органом;
- г) регіональною митницею.

9. Основним (першим) методом визначення митної вартості товарів, які імпортують в Україну є:

- а) за ціною договору щодо товарів, які імпортують;
- б) за ціною перевезення товарів, які імпортують;
- в) на основі додавання вартості;
- г) резервний.

10. Ставки мита, якими обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на миту територію України або вивозяться з неї систематизовані у:

- а) Єдиному митному тарифі;
- б) Митному кодексі;
- в) нормативних актах Кабінету Міністрів України;
- г) Законі України «Про ЗЕД».

Задачі

Задача 1

Фактичні обсяги реалізації сигарет з фільтром (код УКТ ЗЕД 2402209020) склали 90 000 штук. Оборот з продажу, обчислений за максимальними роздрібними цінами, склав 40 000 грн. Обчислити належну до сплати суму акцизного податку.

Задача 2

Підприємством відвантажено 60000 кг дизельного палива, з них у розрізі окремих партій:

- 1) 20000 кг – з вмістом масової частки сірки понад 0,2 відсотка;
 - 2) 10000 кг – з вмістом масової частки сірки більш 0,035 відсотка, але не більше ніж 0,2 відсотка;
 - 3) 10000 кг – з вмістом масової частки сірки не більше ніж 0,035 відсотка;
 - 5) 20000 кг – з вмістом масової частки сірки не більше ніж 0,005 відсотка;
- Обчисліть належну до сплати суму акцизного податку.

Задача 3

Максимальна роздрібна ціна на сигарети з фільтром за власною назвою «Сamel» становить 9,25 грн., без податку на додану вартість і акцизного податку – 5,64 грн.

Фактичні обсяги реалізації сигарет з фільтром – 5000 пачок або 100000 штук сигарет.

Обчисліть належну до сплати суму акцизного податку.

Задача 4

В Україну з Франції поставляється товар – рис довгозернистий. Згідно з договором купівлі-продажу розмір партії становить 2 015 т. Митна вартість товару – 167 270

Євро. Ставка мита – 10% але не менш як 0,03 EUR за кг. Курс євро на день подання ВМД становив 1 EUR = 10,15 UAH.

1. Нарахувати ввізне мито.
2. Визначити вид мита.
3. Нарахувати податок на додану вартість.

Задача 5

На митну територію України з Угорщини надійшов товар – бензин моторний (марки А-95 ЕК). Митна вартість вантажу становить 500 000 грн. Розмір партії становить 60 000 кг. Ставки ввізного мита та акцизного податку відповідно встановлені у твердих ставках з фізичної одиниці товару ставка ввізного мита становить 40,0 EUR за 1000,0 кг; ставка акцизного податку 30,0 EUR за 1000,0 кг. Курс євро на день подання ВМД становив 1 EUR = 10,15 UAH.

Визначити: ввізне мито; акцизний податок; суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету; терміни сплати податків.

РОЗДІЛ IV. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА РОЗРАХУНКУ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

4.1. Основи оподаткування прибутку підприємств

Податок на прибуток відіграє важливу роль в економіці та фінансах будь-якої країни. Слід відмітити, що вказаний вид оподаткування (у формі податку на прибуток, податку на дохід юридичних осіб, податку з корпорацій) застосовується у всіх без виключення країнах світу.

Механізм оподаткування прибутку українських підприємств відрізняється від оподаткування прибутку корпорацій, оскільки вітчизняним податком на прибуток оподатковуються всі юридичні особи незалежно від розміру, крім тих, хто знаходиться на спрощеній системі оподаткування.

Податок на прибуток займає належне місце у розвитку малого підприємства, а також у залученні в економіку держави іноземних інвестицій, оскільки в законодавстві багатьох країн передбачається повне або часткове звільнення від сплати податку в перші роки створення і функціонування малих і спільних з іноземними учасниками підприємств. В той же час фіскальне значення даного податку в більшості розвинених країн незначне. Це положення не відноситься до України, де надходження від податку на прибуток є достатньо високими.

Платниками податку на прибуток в Україні є:

— з числа резидентів є:

- 1) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- 2) управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту;
- 3) підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;
- 4) неприбуткові установи та організації у разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів;
- 5) відокремлені підрозділи платників податку.

— з числа нерезидентів є:

- 1) юридичні особи, що створені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України;
- 2) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України.

— Національний банк України.

— Установи кримінально-виконавчої системи та їх підприємства .

У розрахунку податку на прибуток підприємств принциповим є питання щодо вибору об'єкта оподаткування – валового прибутку чи доходу. Тому, головною проблемою, яка виникала у сфері прибуткового оподаткування – порядок визначення об'єкта оподаткування.

Деякі економісти вважають, що доцільніше було б оподатковувати доходи підприємства, а не прибутки. В Україні така практика існувала тривалий час. Однак, між податком на прибуток та податком на доходи не має суттєвої різниці. Неоднаковий лише порядок розрахунку об'єкта оподаткування. За економічним змістом оподатковуваний прибуток, що виступає як об'єкт оподаткування, є оподатковуваним доходом.

Загальне правило розрахунку об'єкта оподаткування встановлено Податковим кодексом України. Так відповідно до статті 134 ПКУ об'єктом оподаткування виступає:

— прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;

— дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню з джерелом походження з України.

Головною перевагою прибуткового оподаткування є пряма залежність розміру податку від розміру отриманого прибутку. Розмір ставки податку на прибуток повинен бути встановлений на такому рівні, який безперешкодно стимулював би розвиток виробництва, усуваючи важкість в оподаткуванні. В Україні ставка податку встановлена на рівні 16% об'єкта оподаткування. Однак така величина ставки застосовуватиметься з 1 січня 2014 року. Натомість до цього моменту Податковим кодексом України передбачено ставки на перехідний період (табл. 4.1).

Окремі ставки податку на прибуток встановлені для суб'єктів господарювання, які займаються страховою діяльністю та нерезидентів (табл. 4.2).

По податку на прибуток підприємств використовуються такі податкові періоди: календарні квартал, півріччя, три квартали і рік. Відповідно до зазначених періодів строки подачі декларації наведені у табл. 4.3.

Таблиця 4.1

Характеристика ставок податку на прибуток підприємств

Ставки податку на прибуток, %	Об'єкт оподаткування, до якого застосовується ставка податку	Номер статті, пункту, підпункту, що регламентує ставку податку ПКУ	Термін дії ставки податку
ОСНОВНА СТАВКА:			
16%	Прибуток, який визначається відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 статті 134 Кодексу	151.1	з 1 січня 2014 р
СТАВКИ ПОДАТКУ НА ПЕРЕХІДНИЙ ПЕРІОД:			
23%	Прибуток, який визначається відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 статті 134 Кодексу	пункт 10 розділу XX	з 1 квітня 2011 року по 31 грудня 2011
21%			з 1 січня 2012 року по 31 грудня 2012
19%			з 1 січня 2013 року по 31 грудня 2013
16%			з 1 січня 2014 року

Таблиця 4.2

Характеристика додаткових ставок податку на прибуток підприємств

Ставка податку	Об'єкт оподаткування	Стаття ПКУ
0%	1. Прибуток, який визначається відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 статті 134 Кодексу	154.6
	2. Суми, що перераховуються страховиками у межах договорів страхування або перестрахування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	160.6 (абзац 2, 4)
	3. Прибуток від страхової діяльності з довгострокового страхування життя та пенсійного страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення	151.2 та 156.2.2
4%	Суми, що перераховуються страховиками у межах договорів страхування або перестрахування ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів	160.6 (абзац 3)
6%	Сума фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту	160.5
12%	Суми, що перераховуються страховиками в інших випадках у межах договорів страхування або перестрахування ризиків ніж, ті, що зазначені у ст. 160 Кодексу	160.6 (абзац 5)
15%	Отриманий нерезидентом дохід з джерелом його походження з України від провадження господарської діяльності	160.2
20%	Суми виплат резидентом на користь нерезидента за виробництво та/або розповсюдження реклами про такого резидента	160.7

Податкові періоди та звітність з податку на прибуток підприємств

Базові звітні (податкові) періоди	Строки подачі по завершенню звітного періоду
календарний квартал	40 календарних днів
календарне півріччя	40 календарних днів
три квартали	40 календарних днів
календарний рік	60 календарних днів

4.2. Порядок формування та структура доходів підприємств і організацій

Відповідно до Податкового кодексу України доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

Розділом 3 Податкового кодексу України передбачено порядок визначення та склад доходів, які враховуються при формуванні об'єкта оподаткування, перелічено доходи, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування і врегульовано порядок визнання доходів. Із прийняттям Податкового кодексу України істотно змінено порядок визнання доходів. Зокрема відбувся перехід від дати визнання доходів за правилом першої події до методу нарахувань:

— дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар;

— дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг;

— датою отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнаються незалежно від фактичного надходження коштів (метод нарахувань);

— датою отримання інших доходів є дата їх виникнення згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, якщо інше не передбачено нормами Податкового кодексу України.

Оскільки платника податків щодо податку на прибуток найбільше цікавить правильність формування об'єкта оподаткування і заповнення податкової декларації, то склад доходів доцільно розглянути в контексті заповнення окремих рядків декларації.

Декларація з податку на прибуток підприємств за 2011 затверджена Наказом Державної податкової адміністрації України №114 від 28 лютого 2011 р. «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств»¹². Однак, починаючи з 1 кварталу 2012 р. подаватиметься декларація за новою формою, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 28.09.2011 р. №1213¹³, яка дещо спрощена.

Розглянемо механізм заповнення декларації за 2011 рік. Декларація з податку на прибуток підприємств (далі – Декларація) складається з Декларації та 17 додатків. В Декларації загальна сума доходів, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування відображається в рядку 01, який є розрахунковим та складається із «Доходу від операційної діяльності» – рядок 02 та «Інших доходів» – рядок 03ІД (рис 4.1).

Показники	Код рядка	Сума, грн.
1	2	3
Доходи, що враховують при визначенні об'єкта оподаткування (рядок 02+рядок 03)	01	
Дохід від операційної діяльності (дохід від реалізації товарів (робіт, послуг))	02	
Інші доходи	03 ІД	

Рис. 4.1. Рядки 01 – 03ІД Декларації з податку на прибуток підприємств.

Розглянемо порядок формування зазначених рядків.

1. Дохід від операційної діяльності.

Відповідно до Податкового кодексу України, дохід від операційної діяльності включає дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісонера. Відображаємо дохід від основної діяльності, якою займається підприємство. Це саме той дохід, за яким необхідно формувати собівартість. Якщо розглядати цей вид доходу у розрізі Фінансової звітності, то це рядок 010 (без ПДВ) Форми 2 «Звіт про фінансові результати».

2. Інші доходи.

Інші доходи це всі доходи, які не пов'язані з основною діяльністю підприємства.

Інші доходи, які відображаються в рядку 03ІД формуються на основі Додатку ІД, що додається до Декларації. В зазначеному додатку необхідно деталізувати доходи, що відносяться в «Інші доходи».

¹² Наказ Державної податкової адміністрації України №114 від 28 лютого 2011 р. «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-11>

¹³ Наказ Міністерства фінансів України №1213 від 28.09.2011 р. «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1215-11>

Розглянемо особливості заповнення Додатку ІД.

Всі рядки, що подані в додатку відповідають класифікації інших доходів, яка надана у Податковому кодексі України. Для зручності, в таблицю 4.4 винесено перелік доходів, що входять до складу «Інших», відповідність рядків Декларації та статей Податкового Кодексу, на основі яких необхідно заповнювати Декларацію та додатки.

Таблиця 4.4.

Доходи, що входять до складу «Інших», відповідно до рядків Декларації та статей Податкового кодексу України

№ п/п	Інші доходи	Код рядка Додатка ІД Декларації з податку на прибуток	Стаття ПКУ
1	Дивіденди Проценти Роялі Доходи від володіння борговими вимогами	03.1 03.2 03.3 03.4	135.5.1.
2	Доходи від операцій оренди/лізингу	03.7	135.5.2.
3	Суми штрафів та/або неустойки чи пені	03.8	135.5.3.
4	Вартість товарів, робіт, послуг, безоплатно отриманих	03.9	135.5.4.
5	Суми безповоротної фінансової допомоги	03.10	135.5.4.
5.1	умовно нараховані проценти на суму поворотної фінансової допомоги, що залишилась неповернутою на кінець звітного (податкового) періоду	03.10.1	135.5.5.
6	Суми поворотної фінансової допомоги, отриманої у звітному періоді від не платників податку (або платників з нижчими ставками) (крім – фін. допомоги від засновника)	03.12	135.5.5.
7	Суми заборгованості	03.11СБ	135.5.7.
8	Фактично отримані суми державного мита, попередньо сплаченого позивачем	03.13	135.5.8.
9.	Суми акцизного податку, встигнутої плати, а також суми збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну, теплову енергію та природний газ	03.14	135.5.9.
10.	Суми дотацій, субсидій, капітальних інвестицій із фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів	03.15	135.5.10.
11	Дохід від виконання довгострокових договорів відповідно до пункту 137.3 статті 137 розділу III Податкового кодексу України	03.16	137.3.
12	Дохід, визначений відповідно до статті 146 розділу III Податкового кодексу України	03.17	146.
13.	Дохід, визначений відповідно до статті 147 розділу III Податкового кодексу України по операціях із землею та її капітальним поліпшенням	03.18	147.
14.	Позитивне значення курсових різниць	03.19	153.1.
15.	Прибуток від операцій з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери корпоративними правами	03.20 ЦП	153.8.
16.	Суми страхового відшкодування	03.21	156.
17.	Сума утриманої (виплаченої) винагороди за управління майном	03.22	153.13.
18.	Суми безнадійної кредиторської заборгованості	03.24	159.
19.	Перерахунок доходів у разі зміни суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг) (+, -)	03.25	
20.	Перерахунок доходів у разі визнання правочину недійсним (+, -)	03.26	
21.	Інші доходи	03.27	135.14.

Необхідно звернути увагу, що в Додатку ІД міститься стаття «оренда». Однак, якщо основною діяльністю підприємства є, надання майна в оренду, то дохід від такої діяльності потрібно буде відображати в доходах від операційної діяльності, а не в інших доходах. У Податковому кодексі зазначено, що за умови відсутності певних правил, варто використовувати ЦС (ЧО), якщо ті не суперечать нормам Податкового кодексу. А відповідно до практики бухгалтерського обліку, такі доходи доцільно відносити до доходу від основної діяльності.

Визначаючи рядок 03.11 Додатку ІД, потрібно використовувати ще один додаток – Додаток СБ (табл. 4.5), де відображаються суми врегулювання сумнівної (безнадійної), а саме коригування сум доходів та витрат по безнадійній заборгованості та суму пені, що була на рахована на виконання вимог ПКУ (159.1.2). У Додатку СБ зазначаються реквізити договору, на підставі якого здійснюється коригування. Також, додаються копії документів, які підтверджують наявність такої заборгованості (договори купівлі-продажу, рішення суду тощо), відповідно з вимогами підпункту 159.1.3. ПКУ.

Таблиця 4.5

Суми врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості

Показники коригування	Код рядка	Сума, грн
1	2	3
Коригування суми доходів (+,-)	03.11	
Коригування суми витрат (+,-)	06.5.24	
Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 159.1.2 пункту 159.1 статті 159 розділу III Податкового кодексу України	П	

Ще однією особливістю Додатку ІД є те, що рядок 03.20 заповнюється на основі Додатку ЦП – Розрахунок фінансових результатів від операцій з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери корпоративними правами (табл. 4.6).

У цьому додатку здійснюється деталізація прибутку, який отриманий від операцій з цінними паперами, деривативами та іншими корпоративними правами.

Крім того, при заповненні рядка 03.27 Додатку ІД, платнику податку в довільній формі необхідно подавати розшифровку деяких сум та назв доходів, що були включені в інші доходи «Інших доходів».

Доходи минулих періодів, що не були враховані при обчисленні доходу при визначенні об'єкта оподаткування, та виявлені у звітному податковому періоді відображаються у Додатку ВП до Декларації Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилки. В цьому додатку коригуються всі доходи: загальна сума доходу, що враховується при

визначені об'єкта оподаткування – рядок 01, що формується з суми доходу від операційної діяльності рядок 02 та інших доходів – рядок 03 ІД.

Таблиця 4.6

Розрахунок фінансових результатів від операцій з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери корпоративними правами

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума, грн
I	2	3
Прибуток від операцій з торгівлі цінними паперами, деривативами та іншими, ніж цінні папери корпоративними правами, у тому числі (сума позитивних значень рядків 1 – 7)	03.20	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з акціями та іншими, ніж цінні папери корпоративними правами, у тому числі (рядок 1.1 – рядок 1.2 – рядок 1.3):	1	
доходи звітного (податкового) періоду	1.1	
витрати звітного (податкового) періоду	1.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	1.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з облигаціями, у тому числі (рядок 2.1 – рядок 2.2 – рядок 2.3):	2	
доходи звітного (податкового) періоду	2.1	
витрати звітного (податкового) періоду	2.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	2.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з векселями, у тому числі (рядок 3.1 – рядок 3.2 – рядок 3.3):	3	
доходи звітного (податкового) періоду	3.1	
витрати звітного (податкового) періоду	3.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	3.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з деривативами, у тому числі (рядок 4.1 – рядок 4.2 – рядок 4.3):	4	
доходи звітного (податкового) періоду	4.1	
витрати звітного (податкового) періоду	4.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	4.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з іпотечними сертифікатами (іпотечними сертифікатами участі та іпотечними сертифікатами з фіксованою доходністю), у тому числі (рядок 5.1 – рядок 5.2 – рядок 5.3):	5	
доходи звітного (податкового) періоду	5.1	
витрати звітного (податкового) періоду	5.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	5.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій із сертифікатами фондів операцій з нерухомістю, у тому числі (рядок 6.1 – рядок 6.2 – рядок 6.3):	6	
доходи звітного (податкового) періоду	6.1	
витрати звітного (податкового) періоду	6.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	6.3	
Прибуток (+) або збиток (-) від операцій з іншими цінними паперами, у тому числі (рядок 7.1 – рядок 7.2 – рядок 7.3):	7	
доходи звітного (податкового) періоду	7.1	
витрати звітного (податкового) періоду	7.2	
від'ємний фінансовий результат попереднього звітного (податкового) періоду	7.3	

4.3. Особливості формування та структура витрат звітного періоду

4.3.1. Класифікація витрат відповідно до Податкового кодексу України

У Податковому кодексі України поняття «валові витрати», яке фігурувало в Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств»¹⁴ замінене на «витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування».

До вступу в дію Розділу III Податкового кодексу валові витрати відображалися за правилом першої події (пп. 11.2.1 ст. Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»). Відповідно до норм Податкового кодексу витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконання робіт, надання послуг (п.138.4); інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони здійснюються, з урахуванням окремих особливостей (п.138.5). Тобто діє принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. До складу собівартості, відповідно до Податкового кодексу, включаються всі витрати, які прямо пов'язані із виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг, та загальновиробничі витрати. Також, згідно з П(С)БО 16, до складу собівартості входять і витрати від втрати браку, що складаються із повністю забракованої по технологічним причинам продукції, а в податковому обліку фактична вартість остаточно забракованої продукції не включається до складу витрат платника податку, крім втрат від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку, в разі реалізації такої продукції. Норми цих втрат/витрат встановлюються Кабінетом Міністрів України (КМУ). Якщо КМУ не встановлено норм таких втрат, платник податку має право самостійно визначати допустимі норми технічно неминучого браку в наказі по підприємству за умови обґрунтування його розміру. Такі самостійно встановлені платником податку норми діють до встановлення відповідних норм КМУ.

Порівняння порядку визнання витрат в бухгалтерському і податковому обліку відображено у табл. 4.7.

Схематично, класифікація витрат, що подана в Податковому кодексі (ст.138) зображена на рис. 4.2.

¹⁴ Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakoni1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>

Всі витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із витрат операційної діяльності та інших витрат. Кожен із зазначених видів витрат має свою розгалужену структуру.

Таблиця 4.7

Порівняння порядку визнання витрат в бухгалтерському і податковому обліку

№ п/п	Стаття	Бухгалтерський облік (П(С)БО 16)		Податковий облік (ПКУ)
		Визнання витрат	Списання витрат	
1.	Собівартість реалізованих товарів	Визначаються витратами певного періоду водночас із визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені	В момент отримання доходу від реалізації такої продукції	Визначаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконання робіт, надання послуг
2.	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг):			Інші витрати (п.138.5, 138.10 –138.12, ст.140, ст.141 ПКУ) визначаються витратами того звітного періоду, в якому вони здійснюються
	А) Виробнича собівартість			
	- Прямі матеріальні витрати			
	- Прямі витрати на оплату праці			
	- Інші прямі витрати			
	Загальновиробничі витрати			
	Б) Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	Відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені	Включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення	
3.	Адміністративні витрати		В тому звітному періоді в якому вони були здійснені	
4.	Витрати за збут			
5.	Інші операційні витрати			
6.	Фінансові витрати			
7.	Інші витрати звичайної діяльності			

Витрат операційної діяльності (пп. 138.1.1 ПКУ) складаються із собівартості та витрат банківських установ. Відповідно до Податкового кодексу собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг в Податковому кодексі – це витрати, що прямо пов'язані з виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до П(С)БО, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням розділу III Податкового кодексу.

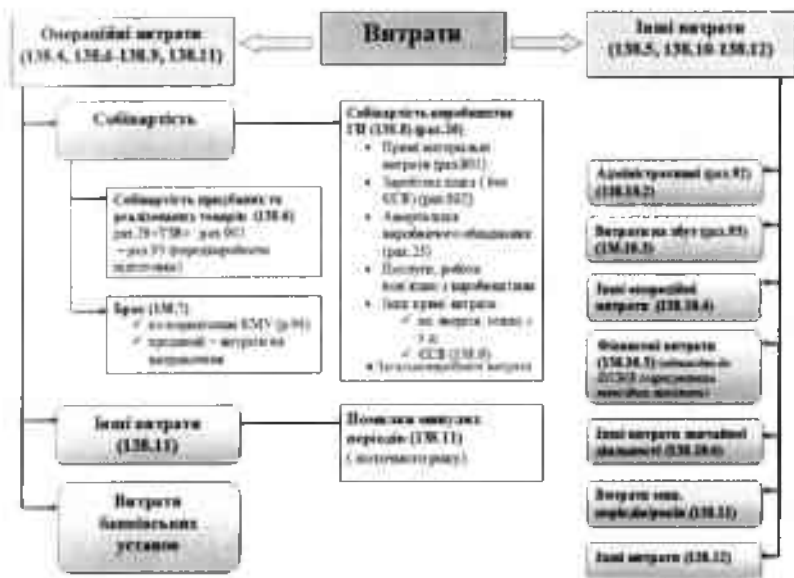


Рис. 4.2. Класифікація витрат відповідно до Податкового кодексу України.

Собівартість, в свою чергу складається із:

- собівартості придбаних та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу) та інші витрати, які беруться, зокрема, для визначення;
- браку (втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку, в разі реалізації такої продукції);
- собівартості виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг (складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг).

Витрати банківських установ включають в себе процентні витрати за кредитно-депозитними операціями (за кореспондентськими рахунками та коштами до запитання, цінними паперами власного обігу); комісійні витрати (за кредитно-депозитними операціями, розрахунково-касове обслуговування, інкасацію та перевезення цінностей, операціями з цінними паперами, операціями на валютному ринку, операціями з довірчого управління); від'ємний результат (збиток) від операцій з купівлі/продажу іноземної валюти та банківських металів; від'ємне значення курсових різниць під переоцінки активів та зобов'язань у зв'язку зі зміною офіційного курсу

національної валюти до іноземної валюти (пп. 153.1.3 ПКУ); суми страхових резервів (ст. 159 Податкового кодексу), а також деякі інші витрати, установлені в Податковому кодексі.

Друга частина витрат – інші витрати (п. 138.5, 138.10 – 138.12, ст. 140, ст. 141 Податкового кодексу). Інші витрати включають адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності, витрати минулих періодів/років, інші витрати.

Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності в податковому обліку відображаються так як і в бухгалтерському обліку, згідно з П(С)БО 16, але з урахуванням особливостей витрат подвійного призначення, витрат пов'язаних з нерезидентами, офшорами та витратами, що не включаються до складу витрат.

Перелік витрат, які не включаються до витрат, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування доповнився (п.п. 139.1 Податкового кодексу). Не включаються у склад витрат суми авансів, та витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи – підприємця, що сплачує єдиний податок. Винятком є витрати, понесені у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації.

Документальним підтвердженням витрат є первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова звітність та інші документи, що пов'язані з нарахуванням і виплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

4.3.2. Особливості відображення собівартості у декларації з податку на прибуток підприємств

Частина Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, де відображаються витрати, відповідає класифікації витрат відповідно до Податкового кодексу України.

Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування відображаються у рядку 04 Декларації. Цей рядок є розрахунковим та складається із суми «Витрати операційної діяльності» – рядок 05, та «Інші витрати» – рядок 06 (рис 4.3).

Витрати операційної діяльності складаються із собівартості та інших витрат, їх загальна сума відображається в рядку 05 Декларації. До інших витрат згідно з Податковим кодексом (ст. 138.11) відносять помилки минулих періодів, а собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих

товарів (робіт, послуг) відображається в Декларації окремо – рядок 05 ІСВ.

Витрати, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування (рядок 05 + рядок 06)	04	
Витрати операційної діяльності, в тому числі:	05	
Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)	05 ІСВ	
Інші витрати (сума рядків 06.1 - 06.6)	06	

Рис. 4.3. Рядки 04 – 06 Декларації з податку на прибуток підприємств.

Склад собівартості доцільно детально розглянути у Додатку СВ до Декларації.

Перелік витрат, що входять до собівартості, відображено в табл. 4.8, де також наведено статті Податкового кодексу, на основі яких необхідно заповнювати Декларацію та додатки.

Заповнюючи Додаток СВ, потрібно звернути особливу увагу на рядки, що заповнюються на основі інших додатків:

— Додаток АМ Інформація щодо нарахованої амортизації, методів амортизації, сум витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

— Додаток АК Амортизація витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин. Складається з двох частин: Таблиця 1 «Розрахунок амортизації витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин» та таблиця 2 «Витрати на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин». Амортизація витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин відображається за кожним об'єктом окремо, нарахована сума амортизації відображається в розрізі статей куди ці витрати включаються. Аналогічна структура і таблиці 2, необхідно буде відображати фактичні обсяги поліпшень за кожним об'єктом окремо, зазначити суму ліміту (10% первісної вартості окремої свердловини) та суму витрат в розрізі віднесення цих витрат на собівартість та загальновиробничі витрати.

— Додаток ВО Розрахунок витрат при здійсненні операцій з нерезидентом, що має офшорний статус. В цьому додатку робиться розрахунок витрат, які будуть враховуватися при визначенні об'єкта оподаткування. Потрібно навести реквізити договору, найменування та місцезнаходження нерезидента, що має офшорний статус, зазначити загальну вартість придбаних товарів (робіт, послуг), витрати платника податку на оплату вартості таких товарів (робіт, послуг), в тому числі витрати що включаються до «собівартості придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)» та до «інших витрат».

**Витрати, що входять до собівартості, відповідно до рядків
Декларації та статей Податкового кодексу України**

Собівартість придбаних (виготовлених) та реалізованих товарів (робіт, послуг)	Код рядка Додатка СВ Декларації	Стаття ПКУ
1. Прямі матеріальні витрати, в тому числі:	05.1.1	138.8.1
1.1 вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва	05.1.1.1	138.8.1
1.2 сума резерву запасу палива (вугілля та/або мазуту)	05.1.1.2	138.8.3
2. Прямі витрати на оплату праці	05.1.2	138.8.2
3. Амортизація виробничих основних засобів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.3 АМ	138.8
4. Амортизація нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.4 АМ	138.8
5. Амортизація витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин	05.1.5 АК	138.8
6. Сума витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин відповідно до пункту 148.5 статті 148 розділу III Податкового кодексу України (до 10% від первинної вартості окремої свердловини)	05.1.6 АК	148.5
7. Вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	05.1.7	138.8
8. Сума різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву	05.1.8	138.8.3
9. Фактичні витрати з придбання електричної та/або теплової енергії	05.1.9	138.8.4
10. 85% вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у нерезидентів, що мають офшорний статус	05.1.10 ВО	161.2
11. Витрати на страхування	05.1.11	140.1.6
12. Сума внесків на соціальні заходи	05.1.12	143
13. Витрати на придбання послуг (робіт) з інжинірингу, в тому числі:	05.1.13	139.1.14
13.1 витрати, понесені (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в обсязі, що не перевищує 5% митної вартості обладнання, імпортованого згідно з відповідним контрактом	05.1.13.1	139.1.14 (обмеження)
14. Нараховані роялті, в тому числі:	05.1.14	140.1.2
14.1. роялті, нараховані на користь перезидента в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передувє звітному	05.1.14.1	140.1.2 (обмеження)
15. Витрати на консалтинг, в тому числі:	05.1.15	139.1.13
15.1. витрати, понесені (нараховані) у зв'язку із придбанням у перезидента послуг (робіт) з консалтингу в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передувє звітному	05.1.15.1	139.1.13
16. Інші прямі витрати	05.1.16	138.9

Відповідність аналізованих додатків наведена у табл. 4.9.

Таблиця 4.9

Таблиця відповідності додатків

№ п/п	Додаток СВ	Рядки додатків	Примітка
1	05.1.3АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 6, рядок А15	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації, що відображається в складі собівартості
2	05.1.4АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 6, рядок Н7	
3	05.1.5АК	Додаток АК Таблиця 1 Графа 6, рядок К	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації витрат пов'язаних з видобутком корисних копалин, що включається до собівартості
4	05.1.6АК	Додаток АК Таблиця 2 Графа 7, рядок Р	переносимо лише ту частину витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин, що включаються до собівартості
5	05.1.10В0	Додаток В0 Таблиця 1 Графа 6, рядок п	переносимо лише ту частину витрат, яку включаємо до собівартості

Необхідно зазначити, що в Додатку СВ до собівартості також відносять суми нарахованих роялті (рядок 05.1.14), витрати на консалтинг (рядок 05.1.15) та витрати на придбання послуг (робіт) з інжинірингу (рядок 05.1.13), але з певними обмеженнями що встановлені Податковим кодексом. Чітко визначених норм віднесення цих витрат до собівартості в Податковому Кодексі немає, проте віднесення їх в додатку до собівартості пов'язане з тим, що такі види витрат, можуть складати, наприклад, собівартість наданих послуг. Що стосується інжинірингу, то витрати більше входять до собівартості будівельних робіт (визначення інжинірингу ст. 14.1.85 Податкового кодексу).

До рядка 05.1.16 інші прями витрати Додатка СВ у довільній формі додається розшифровка сум та назв, що були віднесені до складу цих витрат.

4.3.3. Характеристика загальноновиробничих витрат у складі декларації з податку на прибуток підприємств

В Податковій декларації з податку на прибуток підприємств Інші витрати необхідно відображати в розрізі всіх складових, що входять до інших витрат.

Інші витрати – рядок 06 Декларації включають суму рядків 06.1-06.6 Декларації, а саме (рис. 4.4):

Інші витрати (сума рядків 06.1 - 06.6)	06	
Загальновиробничі витрати	06.1 3В	
Адміністративні витрати	06.2 АВ	
Витрати на збут	06.3 ВЗ	
Фінансові витрати віднощом до відсотку 138.10.5 пункту 138.10 статті 138 розділу III Податкового кодексу України, в тому числі:	06.4	
крім тих, що відносяться до витрат у разі укладення об'єктів, встановлених пунктом 141.2 статті 141 розділу III Податкового кодексу України	06.4.1	
Інші витрати звичайної діяльності та інші операційні витрати	06.5 1В	

**Рис. 4.4. Деталізація рядка 06
Декларації з податку на прибуток підприємств.**

Кожна стаття витрат заповнюється на основі Додатків (за винятком фінансових витрат, що визначаються з урахуванням підпункту 138.10.5 пункту 138.10 статті 138 розділу III Податкового кодексу України), в яких подається розшифровка сум та назв витрат, які були включені в інші витрати:

- Додаток 3В Загальновиробничі витрати;
- Додаток АВ Адміністративні витрати;
- Додаток ВЗ Витрати на збут;
- Додаток 1В Інші витрати звичайної діяльності та інші операційні витрати.

Вищезазначені додатки мають посилання на інші додатки, а саме:

- Додаток АМ Інформація щодо нарахованої амортизації, методів амортизації, сум витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- Додаток АК Амортизація витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин.

Розглянемо детальніше загальновиробничі витрати – Додаток 3В.

У Податковому кодексі загальновиробничі витрати регулюються пп. 138.10, в Декларації загальновиробничі витрати відображаються в рядку 06.13В. Всі витрати, які відносяться до загальновиробничих відображаються в Додатку 3В. Всі витрати, що відносяться до загальновиробничих витрат у додатку повністю відповідають класифікації таких витрат у Податковому кодексі. В Додатку 3В витрати на збут відображаються у рядку 06.1, який формується сумою рядків 06.1.1-06.1.13.

Розглянемо структуру Додатка 3В і відповідність рядків додатка та статей Податкового кодексу (табл. 4.10):

Таблиця 4.10

**Загальновиробничі витрати, відповідно до рядків
Декларації та статей Податкового кодексу України**

Види витрат	Код рядка Додатка ЗВ	Стаття ПКУ
1	2	3
Витрати на управління виробництвом, в тому числі:	06.1.1	138.10.1(а)
витрати на оплату праці	06.1.1.1	
ішески на соціальні заходи	06.1.1.2	
витрати на оплату службових відряджень	06.1.1.3	
Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення	06.1.2 АМ	138.10.1(б)
Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення	06.1.3 АМ	138.10.1(в)
Амортизація витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин	06.1.4 АК	138.8
Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення, в тому числі:	06.1.5	138.10.1(г)
витрати на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин	06.1.5.1 АК	
витрати на ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів	06.1.5.2 АМ	146.12
Витрати на вдосконалення технології та організації виробництва	06.1.6	138.10.1(г)
Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень	06.1.7	138.10.1(д)
Витрати на обслуговування виробничого процесу	06.1.8	138.10.1(е)
Витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства	06.1.9	138.10.1(е)
Сума витрат, пов'язаних із підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, екологічного управління довіллям, персоналу встановленим вимогам відповідно до Закону України «Про підтвердження відповідності»	06.1.10	138.10.1(ж)
Сума витрат, пов'язаних з розвідкою/дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ	06.1.11	138.10.1(з)
Витрати на страхування	06.1.12	
Інші загальновиробничі витрати; нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку згідно із затвердженими галузевими міністерствами та погодженими Міністерством фінансів України нормативами	06.1.13	138.10.1(и)

Як видно з табл. 4.10, до загальновиробничих витрат відноситься амортизація основних засобів та нематеріальних активів і сума витрат на утримання, експлуатацію та ремонт, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення. Проте, сума амортизації та витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, опера-

тивну оренду зазначається лише в тій частині, яка була віднесена до загально-виробничих витрати згідно з Додатками АМ та АК. Відповідність рядків додатків відображено в табл. 4.11.

Таблиця 4.11

Таблиця відповідності додатків

№ п/п	Додаток ЗВ	Рядки додатків	Примітка
1.	06.1.2АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 7, рядок А15	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації основних засобів, що відображається в складі загально-виробничих витрат
2.	06.1.3АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 7, рядок Н7	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації нематеріальних активів, що відображається в складі загально-виробничих витрат
3.	06.1.5.2 АМ	Додаток АК Таблиця 3 Графа 6, рядок 1	переносимо лише ту частину суми витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, що включається до загально-виробничих витрат
4.	06.1.4 АК	Додаток АК Таблиця 2 Графа 7, рядок Р	переносимо лише ту частину витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин, що включаються до загально-виробничих витрат
5.	06.1.5.1 АК	Додаток АК Таблиця 1 Графа 7, рядок К	переносимо лише ту частину амортизації витрат, пов'язаних із видобутком корисних копалин, що відображається в складі загально-виробничих витрат

4.3.4. Характеристика адміністративних витрат у складі декларації з податку на прибуток підприємств

Адміністративні витрати в Податковому кодексі регулюються пп. 138.10.2. У Декларації відображаються в рядку 06.2АВ. Детально склад та структуру витрат необхідно відображати в Додатку АВ – рядок 06.1. Цей рядок формується сумою рядків 06.2.1-06.2.12.

Структуру Додатка АВ та відповідність його рядків до статей Податкового кодексу наведено у табл. 4.12.

У Додаток АВ переносимо всі витрати, що відносяться до адміністративних, враховуючи певні особливості:

1. Рядок 06.2.1 необхідно формувати з урахуванням пп.139.1 Податкового кодексу, в якому заборонено відносити до складу витрати на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків.

2. Рядок 06.2.2 формується з урахування норм пп. 140.1.7 Податкового кодексу, відповідно до якого необхідно проводити формування витрат на відрядження.

3. Віднесення сум у рядок 06.2.5 Витрати на оплату послуг зв'язку потребує доказів зв'язку таких витрат із господарською діяльністю (пп.14.1.27 Податкового кодексу).

Таблиця 4.12

**Адміністративні витрати, відповідно до рядків Декларації
та статей Податкового кодексу України**

Види витрат	Код рядка Додатка АВ	Стаття ПКУ
1	2	3
Базальні корпоративні витрати	06.2.1	138.10.2(а)
Витрати на службові відрядження й утримання апарату управління	06.2.2	138.10.2(б)
Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання, в тому числі:	06.2.3	138.10.2(в)
амортизація основних засобів загальногосподарського використання	06.2.3.1 АМ	138.8
витрати на ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів	06.2.3.2 АМ	146.12
Винагорода за консультативні, інформаційні, аудиторські та інші послуги	06.2.4	138.10.2(г)
Витрати на оплату послуг зв'язку	06.2.5	138.10.2(г)
Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання	06.2.6 АМ	138.10.2(д)
Витрати на врегулювання спорів у судах	06.2.7	138.10.2(е)
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	06.2.8	138.10.2(є)
Витрати на страхування	06.2.9	не знайдено
Витрати на оплату праці	06.2.10	не знайдено
Внески на соціальні заходи	06.2.11	не знайдено
Інші витрати загальногосподарського призначення	06.2.12	138.10.2(ж)

Як видно із таблиці 4.12, Додаток АВ в свою чергу має посилання на Додаток АМ, в якому розкривається інформація щодо нарахованої амортизації, методів амортизації, сум витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та нематеріальних активів.

Відповідність статей двох додатків АВ і АМ подано у табл. 4.13.

Таблиця 4.13

Таблиця відповідності додатків АВ і АМ

№ п/п	Додаток АВ	Рядки додатків	Примітки
1	06.2.3.1 АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 8, рядок А15	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації основних засобів, що відображається в складі адміністративних витрат
2	06.2.3.2 АМ	Додаток АМ Таблиця 3 Графа 7, рядок 1	переносимо лише ту частину суми витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, що включається до адміністративних витрат
3	06.2.6 АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 8, рядок Н7	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації нематеріальних активів, що відображається в складі адміністративних витрат

4.3.5. Характеристика витрат на збут у складі декларації з податку на прибуток підприємств

У Податковому кодексі витрати на збут регулюються пп. 138.10.3. У Декларації такі витрати відображаються в рядку 06.3В3. Цей рядок заповнюється на основі Додатка В3, в якому необхідно розкривати детальний склад витрат на збут.

Додаток В3 складається із всіх витрат, які входять до складу витрат на збут. У Додатку сума таких витрат (рядків 06.3.1-06.3.15) відображається в рядку 06.3.

Відповідність рядків Додатка В3 до статей Податкового кодексу наведено у табл. 4.14.

Як видно із табл. 4.14, склад витрат на збут майже відповідає класифікації, що надається в Податковому кодексі. Не знайдено відповідності щодо віднесення витрат на соціальні внески до складу витрат на збут. Необхідно звернути увагу на такий момент, що «суми нарахованих податків і зборів, установлених Податковим кодексом України, а також інших обов'язкових платежів, встановлених законодавчими актами» у Декларації відображаються в складі Інших витрат звичайної та операційної діяльності. Виникає запитання: яку суму витрат на соціальні заходи ми відображаємо в складі витрат на збут, а яку суму відносимо в Інші витрати звичайної та операційної діяльності, оскільки витрати в Декларації ми маємо право відображати лише один раз? На наш погляд, не буде помилкою відображення нарахувань на фонд оплати праці до складу тих витрат, до яких відноситься фонд. Враховуючи те, що до складу собівартості та адміністративних витрат також відносять витрати на соціальні внески.

При заповненні рядка 06.3.7.1 враховуємо пп.139.1.13 Податкового кодексу, де вказані обмеження щодо суми яку ми включаємо до витрат при розрахунку об'єкта оподаткування. А саме ті обмеження, що стосуються витрат, понесених (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами в обсязі, що перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації товарів, робіт, послуг (за вирахуванням ПДВ та акцизного податку) за рік, що передує звітному.

Рядок 06.3.8 заповнюється з урахування норм пп. 140.1.7 Податкового кодексу, у якому регулюється порядок формування витрат на відрядження.

Рядки 06.3.9.1 АМ, 06.3.9.2 АМ та 06.3.10 АМ мають посилання на додаток АМ відповідно до якого формується сума амортизації та витрат на ремонт основних засобів, які використовуються у діяльності пов'язаній зі збутом. Відповідність рядків додатків зібрано у табл. 4.15.

Таблиця 4.14

**Витрати на збут, відповідно до рядків Декларації та статей
Податкового кодексу України**

Види витрат	Код рядка	Стаття ПКУ
1	2	3
Витрати на пакувальні матеріали для затарювання товарів на складі готової продукції	06.3.1	138.10.3(а)
Витрати на ремонт тари	06.3.2	138.10.3(б)
Витрати на оплату праці	06.3.3	138.10.3(в)
Внески на соціальні заходи	06.3.4	Не знайдено
Витрати на комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут	06.3.5	138.10.3(в)
Витрати на передпродажну підготовку товарів	06.3.6	138.10.3(в)
Витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), в тому числі:	06.3.7	138.10.3(г)
витрати, понесені (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з маркетингу, реклами в обсязі, що не перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	06.3.7.1	139.1.13 (обмеження)
Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом	06.3.8	138.10.3(г) (140.1.7- обмеження)
Витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг, в тому числі:	06.3.9	138.10.3(д)
амортизація основних засобів	06.3.9.1 АМ	138.10.3(д)
Витрати на ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів відповідно до пункту 146.12 статті 146 розділу III Податкового кодексу України	06.3.9.2 АМ	138.10.3(д)
Амортизація нематеріальних активів	06.3.10 АМ	146.12
Витрати на транспортування, перевалку, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки	06.3.11	138.10.3(е)
Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування	06.3.12	138.10.3(е) (140.1.7- обмеження)
Витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства	06.3.13	138.10.3(ж)
Витрати на страхування	06.3.14	138.10.3(е)
Інші витрати, пов'язані зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг	06.3.15	138.10.3(з)

Таблиця відповідності додатків ВЗ і АМ

№ п/п	Додаток ВЗ	Рядки додатків	Примітки
1.	06.3.9.1АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 9, рядок А15	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації основних засобів, що відображається в складі витрат на збут
2.	06.3.9.2АМ	Додаток АМ Таблиця 3 Графа 8, рядок 1	переносимо лише ту частину суми витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, що включається до витрат на збут
3.	06.3.10АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 9, рядок Н7	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації нематеріальних активів, що відображається в складі витрат на збут

4.3.6. Особливості відображення інших витрат звичайної та операційної діяльності в Податковій декларації з податку на прибуток підприємств

У Податковому кодексі інші витрати звичайної та операційної діяльності подаються окремо: інші витрати звичайної діяльності регулюються пп. 138.10.6, інші операційні витрати – 138.10.4. В Декларації відображається сума цих витрат у рядку 06.5ІВ (табл. 4.16).

Таблиця 4.16

Інші витрати звичайної та операційної діяльності в Податковій декларації з податку на прибуток підприємств

	Податковий кодекс	Податкова Декларація
Інші витрати звичайної діяльності	138.10.10	Рядок 06.5 ІВ
Інші операційні витрати	138.10.4	

Деталізація інших витрат звичайної та операційної діяльності розкривається у Додатку ІВ. У рядку 06.5 Інші витрати звичайної та операційної діяльності відображається сума рядків 06.5.1 – 06.5.40 – це всі рядки витрат, які відносяться до складу інших витрати звичайної та операційної діяльності.

Для зручності структуру Додатка ІВ та відповідність його рядків до статей Податкового кодексу винесено в табл. 4.17.

Таблиця 4.17

Інші витрати звичайної та операційної діяльності, відповідно до рядків Декларації та статей Податкового кодексу України

Види витрат	Код рядка	Стаття ПКУ
1	2	3
Суми коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій у розмірі, що не перевищує 4% оподаткованого прибутку попереднього звітного року	06.5.1	138.10.6(а)
Суми коштів, перераховані роботодавцями первинним профспілковим організаціям на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу передбачені колективними договорами (угодами) відповідно до Закону України «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності», в межах 4% оподаткованого прибутку за попередній звітний рік	06.5.2	138.10.6 (обмеження)
Суми коштів, перераховані підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працівники за основним місцем роботи не менш як 75% таких осіб цим об'єднанням для ведення благодійної діяльності, але не більше 10% оподаткованого прибутку попереднього звітного року	06.5.3	138.10.6(в)
Витрати на створення резерву сумнівної заборгованості	06.5.4	138.10.6(г)
Вартість вугілля та вугільних брикетів, безоплатно наданих в обсягах та за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України	06.5.5	138.10.6(г)
Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані для цільового використання з метою охорони культурної спадщини у сферах науки, освіти, культури, заповідникам, музеям, музеям-заповідникам у розмірі, що не перевищує 10% оподаткованого прибутку за попередній звітний рік	06.5.6	138.10.6(д)
Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані на користь резидентів для цільового використання з метою виробництва національних фільмів (у тому числі анімаційних) та аудіовізуальних творів, але не більше 10% оподаткованого прибутку за попередній податковий рік	06.5.7	138.10.6(е)
Витрати платника податку, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення, які перебувають у його власності; витрати на самостійне зберігання, переробку, захоронення або придбання послуг із збирання, зберігання, перевезення, знешкодження, видалення і захоронення відходів від виробничої діяльності платника податку, що надаються сторонніми організаціями, з очищення стічних вод; інші витрати на збереження екологічних систем, які перебувають під негативним впливом господарської діяльності платника податку	06.5.8	138.10.6(є)
Витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів	06.5.9	138.10.6(ж)
Витрати на плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації	06.5.10	

Суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2 відсотка фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний податковий рік	06.5.11	138.10.6(а)
Від'ємне значення курсових різниць згідно зі статтею 153 розділу III Податкового кодексу України	06.5.12	138.10.4(в)
Суми нарахованих податків та зборів, установлених Податковим кодексом України, а також інших обов'язкових платежів, встановлених законодавчими актами	06.5.13	138.10.4(в)
Відшкодування Пенсійному фонду України сум фактичних витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пункту «а» статті 13 Закону України «Про пенсійне забезпечення», сум фактичних витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пунктів «б» - «з» статті 13 Закону України «Про пенсійне забезпечення», різниці між сумою пенсії, призначеної за Законом України «Про наукову і науково-технічну діяльність», та сумою пенсії, обчисленої відповідно до інших законодавчих актів	06.5.14	138.10.4(в)
Плата за землю, що не використовується в сільськогосподарському виробничому обороті	06.5.15	138.10.4(в)
Витрати, визначені відповідно до статті 146 розділу III Податкового кодексу України	06.5.16	146
Витрати, визначені відповідно до пункту 147.4 статті 147 розділу III Податкового кодексу України по операціях із землею та її капітальним поліпшенням	06.5.17	147.4
Витрати за операціями з борговими вимогами та зобов'язаннями	06.5.18	153.4.3
Витрати на операції оренди/лізингу	06.5.19	153.7
Витрати, понесені при першому відступленні права вимоги відповідно до пункту 153.5 статті 153 розділу III Податкового кодексу України	06.5.20	153.5
Витрати, пов'язані з довготривалим (більше 1 року) технологічним циклом виробництва відповідно до пункту 138.2 статті 138 розділу III Податкового кодексу України	06.5.21	138.2
Витрати з винагороди управителю за договорами управління майном	06.5.22	153.13.3
Суми витрат, отриманих (нарахованих) до реорганізації платником податку, що припинений, та невключених до витрат до дати затвердження передавального акта	06.5.23	153.15
Суми врегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості (+, -)	06.5.24 СБ	159.1
Перерахунок витрат у разі зміни суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг) (+, -)	06.5.25	Не знайдено
Перерахунок витрат у разі визнання правочину недійсним (+, -)	06.5.26	Не знайдено
Амортизація тимчасової податкової різниці, яка виникла за результатами інвентаризації основних засобів на станом 01.04.2011	06.5.27 АМ	XX 4.6 абзац 4
Амортизація необоротних активів, що надані в оперативну оренду	06.5.28 АМ	138.10.4(б)
Обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, які надаються працівникам	06.5.29	

Сума внесків платника податку на довгострокове страхування життя (недержавне пенсійне забезпечення) найманой фізичної особи, загальної обсяг якої не перевищує 25% заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають такі місяці (податкові) періоди	06.5.30	138.10.4(в)
Сума страхового резерву для небанківських фінансових установ	06.5.31	138.10.6
Витрати на придбання послуг (робіт) з інжинірингу, в тому числі:	06.5.32	139.1.14
Витрати, понесені (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в обсязі, що не перевищує 5% митної вартості обладнання, імпортованого згідно з відповідним контрактом	06.5.32.1	139.1.14 (обмеження)
Нараховані роялті, в тому числі:	06.5.33	140.1.2
Роялті, нараховані на користь нерезидента в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	06.5.33.1	140.1.2 (обмеження)
Витрати на консалтинг, в тому числі:	06.5.34	139.1.13
Витрати, понесені (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передує звітному	06.5.34.1	139.1.13
Сума фактично повернутої поворотної фінансової допомоги	06.5.35	Не знайдено
Сума списаної безнадійної кредиторської заборгованості	06.5.36	159.1
Інші витрати господарської діяльності, до яких розділом III Податкового кодексу України прямо не встановлено обмежень щодо віднесення до складу витрат	06.5.37	138.12.2
4% вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у нерезидентів, що мають офшорний статус	06.5.38 ВО	161.2
Сума витрат на ремонт та поліпшення необоротних активів, що надані в оперативну оренду відповідно до пункту 146.12 статті 146 розділу III Податкового кодексу України	06.5.39 АМ	146.12
Витрати на інформаційне забезпечення господарської діяльності платника податку, в тому числі з питань законодавства, на придбання літератури, оплати Інтернет-послуг і передплату спеціалізованих періодичних видань	06.5.40	138.10.4(в)

Майже всі вище перелічені витрати заповнюються з урахуванням певних особливостей:

1. Рядок 06.5.15 заповнюється лише тими платниками податку, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції.

2. У рядку 06.5.16 відображаємо амортизаційні витрати, що не були включені до витрат, раніше.

3. В рядку 06.5.17 відносимо балансову вартість землі, яка продається або відчувається іншим чином, з урахуванням капітального поліпшення якості такої землі.

4. До рядка 06.5.37 необхідно подавати у довільній формі детальну розшифровку сум та назв витрат, що віднесені до інших витрат господарської діяльності.

5. Суми нарахованих роялті (рядок 06.5.33), витрати на консалтинг (рядок 06.5.34), витрати на придбання послуг (робіт) з інжинірингу (рядок 05.1.32.1), але з певними обмеженнями, що встановлені Податковим Кодексом:

— витрати, понесенні (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу в обсязі, що не перевищує 5% митної вартості обладнання, імпортованого згідно з відповідним контрактом;

— роялті, нараховані на користь нерезидента в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передувє звітному;

— витрати, понесенні (нараховані) у зв'язку із придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу в обсязі, що не перевищує 4% доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік, що передувє звітному.

Ще однією особливістю заповнення Додатка ІВ є те, що він заповнюється на основі інших додатків. Для зручності, ми сформуваємо таблицю відповідності додатків (табл. 4.18).

Таблиця 4.18

Таблиця відповідності додатків

№ п/п	Додаток ІВ	Рядки додатків	Примітки
1.	06.5.24 СБ	Додаток СБ Рядок 06.5.24	коригування витрат
2.	06.5.27 АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 4, рядок Т1	переносимо значення податкової різниці, що виникла за результатами інвентаризації ОЗ станом на 01.04.2011
3.	06.5.28 АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 10, рядок А15	переносимо лише ту частину загальної суми амортизації витрат, що включається до інших операційних витрат
4.	06.5.38 ВО	Додаток ВО Таблиця 2 Графа 7, рядок Р	переносимо лише ту частину витрат на реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення свердловин, що включаються до собівартості
5.	06.5.39 АМ	Додаток АМ Таблиця 1 Графа 9, рядок І	переносимо лише ту частину витрат на ремонт та поліпшення ОЗ, яку включаємо до інших операційних витрат

4.4. Податковий облік основних засобів та нарахування амортизації

Визначення основних засобів подано у Податковому кодексі з Розділі І, в статті 14, п.п.1.138. Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяль-

платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Матеріальні активи, ціна яких менша ніж 2500 грн., обліковуються в податковому обліку як запаси.

Проте, у 2011р. відповідно до Розділу XX «Перехідні положення» (4 підрозділу, п.14 Податкового кодексу) межа для основних засобів встановлена в розмірі понад 1000 гривень (без ПДВ).

Податковий облік основних засобів за новими правилами Податкового кодексу наближений до бухгалтерського обліку основних засобів. Аналогічно бухгалтерському обліку, основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю. В свою чергу, первісна вартість основного засобу доопіково (за їх наявності) може включати:

- суми, що сплачуються постачальникам та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
 - реєстраційні збори, державне мито та інші аналогічні платежі;
 - суми ввізного мита;
 - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням чи створенням основних засобів, але за умови, що вони не відшкодовуються;
 - витрати на страхування ризиків доставки, транспортування, устаткування, монтаж, налагодження основних засобів;
 - фінансові витрати, які згідно з П(С)БО включаються до собівартості кваліфікаційних активів;
 - інші витрати, що безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, придатного для використання із запланованою метою.
- До придбання ОЗ в Податковому кодексі прирівнюються:
 - внесення до статутного капіталу;
 - отримання ОЗ у фінансовий лізинг;
 - отримання в оренду основних засобів у складі цілісного майнового комплексу від державних органів приватизації або органів місцевого самоврядування;
 - отримання в господарське відання основних засобів, що не підлягають приватизації, за рішеннями центральних органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування, у разі зарахування на баланс.

Якщо ОЗ включений до статутного капіталу підприємства, то його первісною вартістю визнається вартість, погоджена засновниками підприємства (не вища звичайної ціни).

Якщо ОЗ отримано в обмін, то його первісна вартість дорівнює вартості переданого об'єкта, яка амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації (не вище звичайної ціни об'єкта отриманого в обмін) (ст. 146.9-146.10 Податкового кодексу).

Як і в бухгалтерському обліку, введення в експлуатацію об'єкта ОЗ супроводжується виданням відповідного Наказу по підприємству (ст.145.1.2 Податкового кодексу).

В Наказі необхідно зазначити таку інформацію щодо об'єкта основного засобу:

- група об'єкта амортизації і строк корисного використання;
- метод амортизації;
- стаття витрат.

Мінімальний строк корисного використання визначений в Податковому кодексі (ст. 145.1), і становить від 2 до 20 років в залежності від групи. Відповідно, всі основні засоби з метою податкової амортизації виділяються у 16 груп, на відміну від 4-х, які застосовувались раніше (табл. 4.19).

Таблиця 4.19

Класифікація основних засобів

Групи	Мін. строк
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
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 роємлі, 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 – малощільні 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

Варто відмітити, що при введенні об'єкта основного засобу в експлуатацію дуже важливим є не лише визначення приналежності об'єкта ОЗ до

відповідної податкової групи, не менш значним є вибір методу податкової амортизації, та обов'язкове його визначення в Наказі про облікову політику підприємства (ст.145.1.9). Аналізуючи ст. 145.1.9 напрошується висновок про те, що в бухгалтерському і в податковому обліку метод нарахування амортизації повинний бути однаковим.

Амортизація нараховується щомісяця, починаючи з місяця, що настає з місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію.

Методи амортизації в податковому обліку майже повністю повторюють методи амортизації бухгалтерського обліку, за винятком відсутності такого методу як «податковий», який і в бухгалтерському обліку вже не варто використовувати:

- 1) прямолінійний;
- 2) зменшення залишкової вартості;
- 3) прискороного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий.

С певні особливості застосування відповідних методів:

Метод прискороного зменшення залишкової вартості – групи 4, 5. Прямолінійний або виробничий метод – групи 9, 12, 14, 15. 50/50, 100% – мільйонні необоротних матеріальні активи і бібліотечні фонди. Амортизація не нараховується – групи 1, 13.

Суми амортизаційних відрахувань не підлягають вилученню до бюджету, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків та зборів.

Відображення статті витрат в Наказі про введення об'єкта основного засобу в експлуатацію обумовлене необхідністю заповнення в Податковій декларації з податку на прибуток підприємства Додаток АМ. В цьому додатку потрібно за кожною групою амортизації відобразити:

- балансову вартість групи;
- загальну суму нарахованої амортизації;
- амортизацію в розрізі віднесення на певний вид витрат (колонки 6-10).

Витяг із Додатку АМ зображено на рис. 4.5.

В бухгалтерському обліку витрати з поточного ремонту основних засобів відносяться до поточних операційних витрат і відображаються у міру їх здійснення, а витрати на капітальний ремонт об'єкта ОЗ визнаються витратами звітного періоду. В податковому обліку, на відміну від бухгалтерського, немає поділу на поточний і капітальний ремонт. Сума витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням (модернізація, модифікація, добування, дообладнання, реконструкція) в розмірі, що перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп ОЗ, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року відноситься на об'єкт ОЗ, щодо якого здій-

снюється ремонт та поліпшення. Сума витрат, що не перевищує 10% – відноситься до витрат того звітного податкового періоду, в якому такі ремонт та поліпшення були здійснені.

Таблиця 1. Інформація щодо наразованої амортизації

Код реш. А	Нове р груп	Балансова вартість на початок звітності (податк. звітн. періоду)	Підрозова на суму амортиза ції на звітний звітний (податко вий) період ²	Варіаційна амортиза ція на попередн ий звіт ний (податко вий) період, що не включена до складу витрат у попередн ій звітності (податко вий) періодах	Амортизація, що відноситься у звітному (податковому) періоді до					Нарахован а амортиза ція на звітний звітний (податко вий) період, що не включена до складу витрат у попередн ій звітності (податко вий) періодах (графі 4 + графі 5) - (графі 6 + графі 7 + графі 8 + графі 9 + графі 10)
					обидвартості предметів (виробничих засобів) та реалізован их товарів (робіт, послуг) ¹	загально виробнич их витрат ¹	адмініст ративних витрат ¹	витр ат на об'єкт ²	інших операці ях на витрат ²	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Основні засоби та інші амортизовані активи										
A1	2									
A2	3									
A3	4									

Рис. 4.5. Витяг із Додатку АМ Декларації з податку на прибуток підприємств.

Інформація щодо сум витрат на ремонт та поліпшення ОЗ відображається також у Додатку АМ до Декларації з податку на прибуток підприємств. Необхідно відобразити балансову вартість ОЗ, суму ліміту поліпшень, фактичні обсяги поліпшень, суми що відносяться на витрати звітного періоду, в тому числі окремо за кожним видом витрат, за винятком обидвартості (витяг із Додатку АМ – рис. 4.6).

Виведення з експлуатації супроводжується наказом керівника підприємства за результатами:

- ліквідації;
- продажу,
- консервації
- конфіскації (примусове відчуження).

Якщо основний засіб виводиться з експлуатації для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації, то амортизація об'єкта основного засобу призупиняється (пп. 145.1.2ПКУ).

Таблиця 3. Сума витрат на ремонт та поліпшення основних засобів відповідно до пункту 146.12 статті 146 розділу III Податкового кодексу України

№ рядка	Балансова вартість на початок звітного (податкового) року	Сума злітту (10%) поліпшень на звітний (податковий) рік	Фактичні обсяги поліпшень за звітний (податковий) період	Сума, що відноситься на витрати на звітного (податкового) періоду	в тому числі у складі			
					загально-виробничих витрат ⁹	адміністративних витрат ¹⁰	витрат на ют ¹¹	інших операційних витрат ¹²
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1								

Рис. 4.6. Витяг із Додатку АМ Декларації з податку на прибуток підприємств.

У разі ліквідації основних засобів за рішенням платника податку або в разі якщо з незалежних від платника податку обставин основні засоби (їх частини) зруйновані, викрадені чи підлягають ліквідації, або платник податку змушений відмовитися від використання таких основних засобів внаслідок загрози чи неминучості їх заміни, руйнування або ліквідації, платник податку у звітному періоді, в якому виникають такі обставини, збільшує витрати на суму вартості, яка амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації окремого об'єкта основних засобів.

За умови продажу об'єкта основних засобів сума перевищення доходів від продажу над балансовою вартістю окремих об'єктів основних засобів та нематеріальних активів включається до доходів, а сума перевищення балансової вартості над доходами від такого продажу включається до витрат. У разі ліквідації основних засобів у звітному періоді збільшуються витрати на суму залишкової вартості основних засобів.

4.5. Методика визначення прибутку, що підлягає оподаткуванню та податку до сплати

Як зазначалося вище, об'єктом оподаткування податком на прибуток виступає прибуток, одержаний протягом податкового періоду (кварталу, півріччя з кварталів, року). Такий показник визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду (рядок 01) на суму витрат такого періоду (рядок 04), що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування і відображається у рядку 07 Декларації з податку на прибуток підприємств. Цей показник може бути позитивним (+), або від'ємним (-) у випадку перевищення витрат над доходами (рис. 4.7).

Об'єкт оподаткування від усіх видів діяльності (рядок 01 – рядок 04) (+, -)»	0%	□
Об'єкт оподаткування від діяльності, що підлягає патентуванню («,»)»	08ТП»	□
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якого звільняється від оподаткування («,»)»	09ПЗ»	□
Ставка податку»	10»	□
Податок на прибуток від діяльності, що не підлягає патентуванню (рядок 01 – рядок 08 – рядок 09 (при позитивному значенні) × рядок 10/100)»	11Ф	□
Податок на прибуток від діяльності, що підлягає патентуванню, зменшений на вартість торгових патентів»	12ТП»	□
Зменшення нарахованої суми податку»	13ЗП»	□
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 11 + рядок 12 – рядок 13)»	14»	□
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 14 Податкової декларації за попередній звітний (податковий) період)»	15»	□
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього календарного кварталу (звітного) податкового періоду (рядок 14 – рядок 15) («,»)»	16»	□

Рис. 4.7. Рядки 07 – 16 Декларації з податку на прибуток підприємств.

Відповідно до Податкового кодексу України платник податку, який проводить діяльність, що підлягає патентуванню відповідно до розділу XII ПКУ, зобов'язаний окремо визначити податок від кожного виду такої діяльності та окремо визначити податок від іншої діяльності. З цією метою ведеться окремий облік доходів, отриманих від діяльності, що підлягає патентуванню, та витрат, пов'язаних з веденням діяльності з урахуванням від'ємного значення як результату розрахунку об'єкта оподаткування.

Для дотримання наведеної норми у Декларації передбачено окремий рядок – 08ТП, у якому відображається об'єкт оподаткування від діяльності, що підлягає патентуванню. Цей рядок заповнюється на основі окремого додатка ТП до Декларації.

Прибуток звільнений від оподаткування зазначають у рядку 09ПЗ Декларації. З метою розкриття інформації про формування показників, які впливають на розрахунок суми прибутку, що звільняється від оподаткування розроблено Додаток ПЗ.

Таким чином прибуток, що підлягає оподаткуванню податком на прибуток за базовою ставкою визначається у такий спосіб:

$$ОП = Д - В, \quad (4.1)$$

де ОП – об'єкт оподаткування; Д – доходи; В – витрати.

Ставка податку на прибуток зазначається у рядку зазначається у рядку 10 декларації.

Подальший механізм визначення податку на прибуток відповідно до декларації передбачає розрахунок податку від діяльності, що не підлягає патентуванню (рядок 11) та податку від діяльності, що підлягає патентуванню, зменшеного на вартість торгових патентів (рядок 12).

У рядку 13 Декларації відображається зменшення нарахованої суми податку, який заповнюється на основі додатка ЗП. У цьому додатку деталізовано суми податку на прибуток, на які дозволяється зменшити загальне податкове зобов'язання:

— сума податку на прибуток, отриманого з іноземних джерел, що сплачений суб'єктами господарювання за кордоном, яка зараховується під час сплати ними податку в Україні в розмірі, який не перевищує суми податку, що підлягає сплаті таким платником протягом такого звітного (податкового) періоду;

— сума податку, нарахованого платником податку на прибуток (при висолідованій сплаті) за місцезнаходженням його відокремлених підрозділів;

— сума сплачених авансових внесків при виплаті дивідендів (прирівняних до них платежів) в звітному (податковому) періоді;

— сума сплачених авансових внесків при виплаті дивідендів (прирівняних до них платежів) в минулих періодах, не врахована у зменшення податку (рядок 13.5.2 додатка ЗП до рядка 13 Податкової декларації попереднього звітного (податкового) періоду);

— сума сплачених авансових внесків при виплаті дивідендів (прирівняних до них платежів) (рядок 13.3 + рядок 13.4);

— податок на землю, що використовується в сільськогосподарському виробничому обороті виробників сільськогосподарської продукції.

Сума податку на прибуток за звітний (податковий) період відображається у рядку 14 декларації. Вона знаходиться шляхом додавання податку на прибуток від діяльності, що не підлягає патентуванню (рядок 11), податку на прибуток від діяльності, що підлягає патентуванню (рядок 12) та віднімання податку, на який дозволяється зменшити нараховану суму податку (рядок 13).

Оскільки податок на прибуток підприємств нараховується наростаючим підсумком з початку року, для знаходження податку на прибуток, нарахованого за результатами останнього календарного кварталу передбачено рядок 16 Декларації. Така сума податку розраховується шляхом різниці між податком на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 14) та податком на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 15).

4.6. Особливості виплати та оподаткування дивідендів

Відповідно до пп. 14.1.49 ст. 14 ПКУ, дивіденди – це платіж, який здійснює юридична особа – емітент корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. До дивідендів, відповідно до цього ж самого підпункту, прирівню-

ється також платіж, що його проводить державне унітарне, комерційне, казенне чи комунальне підприємство на користь відповідно держави або органу місцевого самоврядування у зв'язку з розподілом частини прибутку такого підприємства; платіж, який виплачується власнику сертифікату фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу такого фонду. Необхідно зазначити, що позитивне або від'ємне значення об'єкта оподаткування, розраховане за розділом III ПКУ, не впливає на порядок нарахування дивідендів.

До компетенції загальних зборів акціонерного товариства (частина друга ст. 33 Закону України «Про акціонерні товариства»¹⁵) належить затвердження розміру річних дивідендів, з урахуванням вимог, передбачених законом. Право отримувати дивіденди мають усі акціонери, що є власниками простих або привілейованих акцій. Відповідно до ст. 30 згаданого уже закону акціонерне товариство виплачує дивіденди лише грошовими коштами:

— по-перше, за простими акціями – із чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку на підставі рішення загальних зборів акціонерного товариства у строк, що не перевищує шести місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про виплату дивідендів;

— по-друге, за привілейованими акціями – із чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку відповідно до статуту акціонерного товариства у строк, що не перевищує шести місяців після закінчення звітного року. При цьому, у разі коли чистого прибутку звітного року та/або нерозподіленого прибутку минулих років немає або його недостатньо, дивіденди за такими акціями виплачуються за рахунок резервного капіталу товариства або спеціального фонду для виплати дивідендів за привілейованими акціями.

Наголосимо що, відповідно до ст. 10 Закону України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-XII¹⁶, члени товариства мають право брати участь у розподілі прибутку товариства та одержувати його частку (дивіденди). Таким чином, учасники товариства з обмеженою відповідальністю також мають право отримувати дивіденди. При цьому, частки прибутку (дивіденди) учасника розподіляють пропорційно до частки кожного з них.

Щодо граничного строку виплати дивідендів, то він законодавчо передбачений лише для акціонерних товариств. Для решти господарських товариств (наприклад, ТОВ) – цей термін вони можуть визначити у статуті або шляхом прийняття рішення загальними зборами.

¹⁵ Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 № 514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=514-17>

¹⁶ Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1576-12>

З II кварталу 2011 р. оподаткування дивідендів здійснюється у відповідності з нормами ПКУ (п. 153.3 ст. 153 ПКУ). При цьому, емітент корпоративних прав може виплачувати їх власнику дивіденди незалежно від того, є оподатковуваний прибуток, розрахований за правилами, наведеними у ст. 152 Кодексу, чи ні.

Таким чином, емітент корпоративних прав, який приймає рішення виплачувати дивіденди своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток у розмірі ставки, визначеної за п. 151.1 ст. 151 ПКУ (16%, з урахуванням перехідних положень), нарахованої на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку. У випадку виплати дивідендів у формі, іншій ніж грошова (крім випадків, передбачених у пп. 153.3.5 ПКУ), базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами.

Так, враховуючи норми п. 10 розділу XX «Перехідні положення», емітент у II – IV кварталах 2011 р. нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок за ставкою 23%, причому до/або одночасно з виплатою дивідендів (пп. 153.3.2 ст. 153 ПКУ). Такий авансовий внесок є невід'ємною частиною податку на прибуток та не може розцінюватися як податок, який справляється при релатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів) відповідно до норм ст. 160 ПКУ або чинних міжнародних договорів України.

Не слід випускати з поля зору норми пп. 153.3.2 ст. 153 ПКУ, згідно з якими:

а) обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску покладається на будь-якого емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, є він платником податку на прибуток чи має пільги з його сплати, надані ПКУ, або пільги у вигляді ставки податку іншої, ніж встановлена в п. 151.1 ст. 151 Кодексу, крім платників податку, які підпадають під чинність п. 156.1 ст. 156 ПКУ, тобто страховиків. Проте не сплачують авансовий внесок суб'єкти господарювання, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку згідно з розділом XIV ПКУ;

б) якщо будь-який платіж будь-якою особою називається дивідендом, то такий платіж оподатковується при такій виплаті за нормами, визначеними у першому, другому та третьому абзацах п. 153.3 ст. 153 ПКУ (тобто зі сплатою авансового внеску і застосуванням звичайних цін у необхідних випадках), байдуже є особа платником податку чи ні.

Випадки, передбачені пп. 153.3.5 ст. 153 ПКУ, коли авансовий внесок сплачувати не потрібно, незалежно від форми виплати дивідендів (грошова чи будь-яка інша):

— фізичним особам. Звернемо увагу, що в ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» не було аналогічної норми;

— у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих платником податку, за умови, що така виплата жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента. У такому разі не має значення, були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів) чи ні;

— на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються у межах сум доходів такої компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат таких дивідендів перевищує суму отриманих цією компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за правилами, встановленими пп. 153.3.2 ст. 153 ПКУ, тобто на суму таких «понадлімітних» дивідендів треба нарахувати і сплатити до бюджету авансовий внесок. Таким чином, з метою оподаткування материнська компанія дивіденди, отримані нею від інших осіб, та дивіденди, сплачені на користь власників корпоративних прав такої компанії, повинна обліковувати наростаючим підсумком, а також відображати у податковій звітності в порядку, визначеному центральним податковим органом;

— управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю.

Проте, якщо платник податку (емітент корпоративних прав, державне некорпоративне, казенне чи комунальне підприємство) сплатив протягом звітного періоду у зв'язку з нарахуванням дивідендів авансовий внесок, то він зменшує суму нарахованого податку звітного періоду на суму цього авансового внеску (пп. 153.3.3 ст. 153 ПКУ). Але не дозволяється проводити зазначений залік з податком, передбаченим у п. 156.1 ст. 156 ПКУ (зауважимо, що тут йдеться про об'єкт оподаткування від діяльності страховика).

У разі, якщо сума авансового внеску, сплаченого протягом звітного періоду, перевищує суму податкових зобов'язань підприємства – емітента корпоративних прав з податку на прибуток такого звітного періоду, то відповідно до пп. 153.3.4 ст. 153 ПКУ, сума перевищення переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду, а при отриманні від'ємного значення об'єкта оподаткування наступного періоду – на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових періодів.

Вважаються доходами, одержаними нерезидентом із джерелом їх походження з України, дивіденди, отримані юридичною особою – нерезидентом від резидента. В такому випадку резидент, що виплачує дивіденди на користь такого нерезидента, зобов'язаний утримати податок з таких доходів за ставкою у розмірі 15% їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями

міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності (п. 160.2 ст. 160 ПКУ).

Беручи до уваги те, що згідно з п. 154.6 ст. 154 ПКУ, до деяких платників податку на прибуток на період з 01.04.2011 р. до 01.01.2016 р. застосовується нульова ставка, то вони мають пам'ятати про обмеження, передбачені останнім абзацом цього пункту. Тобто, платникам податку, наведеним у пп. «а», «б», «в» наведеного пункту, варто зважати на наслідки нарахування та виплати дивідендів своїм акціонерам (власникам), а саме:

— такі особи повинні будуть нарахувати та внести до бюджету авансовий внесок із податку в порядку, встановленому пп. 153.3.2 ст. 153 ПКУ,

— вони матимуть сплатити податок на прибуток за ставкою, визначеною в п. 151.1 ст. 151 ПКУ за звітний податковий період, у якому здійснювалось нарахування та виплата дивідендів.

Підкреслимо, виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, нараховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податку. При цьому, сума таких прирівняних до заробітної плати дивідендів включається до складу витрат емітента корпоративних прав з 01.04.2011 р. (пп. 153.3.7 ст. 153 ПКУ).

Для відображення авансового внеску по податку на дивіденди у Декларації з податку на прибуток підприємств передбачено рядки 20АД – 22. Зокрема у рядок 20АД заноситься сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді за місцезнаходженням юридичної особи. Цей рядок заповнюється на основі додатку АД (рис. 4.8).

У рядку 21 Декларації зазначається сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що мала бути сплачена у попередньому звітному (податковому) періоді поточного року за місцезнаходженням юридичної особи з урахуванням уточнень (рядок 20 Податкової декларації за попередній звітний (податковий) період).

Остаточна сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована на результати останнього календарного кварталу звітного (податкового) періоду, що має бути сплачена за місцезнаходженням юридичної особи відображається у рядку 22 Декларації і знаходиться шляхом різниці значень рядків 20 і 21 Декларації.

Розрахунок акціонної та внескової податку на прибуток на суму виплачених дивидендів¹

Показник	Код рядка	Сума, грн
1	2	3
Сума виплачених у звітному (податковому) періоді дивидендів, в тому числі	1	
Сума дивидендів, виплачена фізичним особам	1.1	
Сума дивидендів, виплачена у вигляді акцій (часток пайів), емітованих платником податку, за умови, що така виплата ніжчим чином не знімає пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента	1.2	
Сума дивидендів, виплачена інститутом спільного інвестування	1.3	
Сума дивидендів, виплачена управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю	1.4	
Сума дивидендів, що отримана материнською компанією	2	
Сума перевищення виплачених над отриманими материнською компанією дивидендів у попередньому звітному (податковому) році (рядок 4 цього додатка за попередній звітний (податковий) рік)	3	
Сума дивидендів, з якої має бути сплачено авансовий внесок у звітному (податковому) періоді (рядок 1 - рядок 1.1 - рядок 1.2 - рядок 1.3 - рядок 1.4 - рядок 2 - рядок 3)	4	
Сума авансового внеску при виплаті дивидендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді (рядок 4 x рядок 1/100) Податкової декларації / 100), в тому числі	5	
Сума авансового внеску при виплаті дивидендів у звітному (податковому) періоді, що має бути сплачена за місцем походження юридичної особи (переноситься в рядок 20 Податкової декларації)	5.1	

¹ Звітний (податковий) період, що використовується з 2011 року² Рядки 1.1, 1.2, 1.3, 1.4 та 2 цього додатка заповнюються материнською компанією за розрахунками підприємства, починаючи з 01.04.2011

Рис. 4.8. Додаток АД до рядка 20

Податкової декларації з податку на прибуток підприємства.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Суб'єкт підприємницької діяльності – юридична особа здійснив безоплатну передачу товарів іншій особі. Чи враховуватиметься у складі доходів платника податку вартість переданих товарів?

Відповідь: Згідно з 14.1.202 п.14.1 ст.14 ПКУ продаж (реалізація) товарів – будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Відповідно до пп.14.1.1 п.14.1 ст.14 ПКУ поняття «безоплатно надані товари, роботи, послуги» визначається як: а) товари, що надаються згідно з договорами дарування, іншими договорами, за якими не передбачається грошова або інша компенсація вартості таких товарів чи їх повернення, або без укладення таких договорів; б) роботи (послуги), що виконуються (надаються) без висування вимоги щодо компенсації їх вартості; в) товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею. Крім цього, згідно з п. 3 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 №87, доходи – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження гро-

ривни або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (врім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період. Таким чином, оскільки при безоплатній передачі товарів (робіт, послуг) платник податку не отримує суми компенсації за такі товари (роботи, послуги) чи їх повернення, а також відшкодування економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу, не відбувається, тому такі операції не призводять до збільшення доходу у платника податку, що здійснює безоплатне надання товарів (робіт, послуг).

Ситуаційне завдання: В результаті рішення суду платник податку на прибуток – сільськогосподарське підприємство отримав кошти від винної особи як компенсацію за понесені збитки по знищенню посіву пшениці. Чи відносяться до складу доходів цими коштами витрати?

Відповідь: Відповідно до ст. 22 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 135-IV зі змінами та доповненнями особа, якій завдано збитків у результаті порушення її цивільного права, має право на їх відшкодування. Збитками є: 1) втрати, яких особа зазнала у зв'язку зі знищенням або пошкодженням речі, а також витрати, які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права (реальні збитки); 2) доходи, які особа могла б реально одержати за звичайних обставин, якщо її право не було порушене (упущена вигода). Визначення розміру збитків здійснюється відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нещасливого знищення (псування) матеріальних цінностей» зі змінами та доповненнями, а також дорожніх металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей – згідно із Законом України від 6 червня 1995 року № 217/95-ВР «Про визначення розміру збитків від розкрадання, нещасливого знищення (псування) матеріальних цінностей» зі змінами та доповненнями, а також дорожніх металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 217/95). Із сум, стягнутих відповідно до Закону № 217/95, Порядку, здійснюється відшкодування збитків, понесених підприємству, установі і організації, а решта – перераховується до державного бюджету (ст. 3 Закону № 217/95, п. 10 Порядку № 116). Що стосується віднесення до складу доходів суми коштів, отриманих платником податку як відшкодування понесених збитків винними особами, то згідно з пп. 136.1.5 п. 136.1 ст. 136 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI для визначення об'єкта оподаткування не враховуються суми коштів або вартість майна, отримані платником податку в рішенням суду або в результаті задоволення претензій у порядку, встановленому законом, як компенсація прямих витрат або збитків, понесених таким платником податку в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються законом, якщо вони не були віднесені таким платником податку до складу витрат або відшкодовані як рахунок коштів страхових резервів.

Ситуаційне завдання: В якому звітному періоді збільшуються витрати за послуги в якому, якщо рахунки за послуги надходять у місяці наступному за місяцем користування такими послугами (або навпаки, оплата здійснюється наперед)?

Відповідь: Відповідно до абз. «г» пп. 138.10.2 п. 138.10 ст. 138 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI 138.1 витрати на оплату послуг зв'язку (шпильки, телеграф, телефон, телекс, телефакс, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати) враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування у складі адміністратив-

них витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством, які відносяться до інших витрат. Пунктом 138.5 ст.138 визначено, що інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Відповідно до п.138.2 ст.138 ПКУ витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів, встановлених розділом II ПКУ. Витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку, не включаються до складу витрат (п.139.1.9 п.139.1 ст.139 ПКУ). Отже, витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, телекс, телефакс, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати) враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування в тому звітному періоді, в якому вони були здійснені, за умови підтвердження таких витрат відповідними первинними документами. Якщо рахунки за послуги зв'язку надходять у місяці, наступному за місяцем користування такими послугами, то платник податку має збільшити витрати у звітному податковому періоді, в якому отримано рахунки за такі послуги. Якщо здійснюється попередня оплата за послуги зв'язку, до складу витрат платника податку звітного (податкового) періоду включається лише сума витрат, зазначена у рахунках, незалежно від наявності здійснення попередньої оплати.

Ситуаційне завдання: Платник податку на прибуток сплачує орендну плату за земельну ділянку, на якій розташований основний засіб, що не використовується у господарській діяльності. Чи має право платник податку включити до витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток суму орендної плати?

Відповідь: Відповідно до пп.9.1.10 п.9.1 ст.9 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755-VI плата за землю належить до загальнодержавних податків. Плата за землю – загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності (пп.14.1.147 п.14.1 ст.14 ПКУ). Земельний податок – це обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів (пп.14.1.72 п.14.1 ст.14 ПКУ). Орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності – обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою (пп.14.1.136 п.14.1 ст.14 ПКУ). Відповідно до пп.138.10.4 п.138.10 ст.138 ПКУ суми нарахованих податків та зборів, установлених ПКУ, враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування у складі інших витрат операційної діяльності, пов'язаних з господарською діяльністю. Враховуючи вищевикладене, при обчисленні об'єкта оподаткування платник податку має право відносити до складу витрат витрати на сплату земельного податку, а також орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності за умови належного документального оформлення договору придбання землі або договору користування землею.

Ситуаційне завдання: Юридична особа – платник податку на прибуток займається наданням послуг по налаштуванню програмного забезпечення. У листопаді 2011 р. працівники підприємства перебували у відрядженні в іншому місті, де займалися основною діяльністю підприємства. Чи враховуються у собівартості виконаних робіт, наданих послуг витрати на такі відрядження?

Відповідь: Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з пунктами 138.4, 138.6 - 138.9, 138.11 цієї статті та інших витрат, визначених згідно з пунктами 138.5, 138.10 - 138.12 цієї статті, пунктом 140.1 статті 140 і статтею 141 Кодексу, крім витрат, визначених у пунктах 138.3 цієї статті та у статті 139 Кодексу. Витрати операційної діяльності включають, зокрема, собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інші витрати беруться для визначення об'єкта оподаткування з урахуванням пунктів 138.2, 138.11 цієї статті, пунктів 140.2 - 140.5 статті 140, статей 142 і 143 та інших статей Кодексу, які прямо означають особливості формування витрат платника податку (пп. 138.1.1 п. 138.1 ст. 138 ПКУ). Згідно з п. 138.8 ст. 138 ПКУ собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг, а саме: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; інших прямих витрат, у тому числі витрат з придбання електричної енергії (включаючи реактивну). Відповідно до п. 138.9 ст. 138 ПКУ до складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат. З урахуванням викладеного, якщо відрядження працівників, які перебувають у трудових відносинах з платником податку, безпосередньо пов'язане з виконанням робіт, наданням послуг, то витрати на таке відрядження можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат і відповідно враховуються у складі інших прямих витрат, які відносяться до собівартості такого об'єкта.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Платник податку на прибуток здійснює міжнародні перевезення на замовлення резидентів. Чи застосовується ставка 0 відсотків для такого платника, якщо він відповідає критеріям, що встановлені п.154.6 ст.154 ПКУ?

Ситуаційне завдання: Чи враховується у складі вартості придбаних (самостійно виготовлених) основних засобів сума сплаченого ПДВ?

Ситуаційне завдання: Платник податку на прибуток здійснив витрати на придбання товарів (робіт, послуг) у платника податку на прибуток, який застосовує нульову ставку згідно з п.154.6 ст.154 ПКУ. Чи включаються при визначенні об'єкта оподаткування такі витрати?

Ситуаційне завдання: Платник податку на прибуток займається діяльністю, при виконанні якої працівники зобов'язані обов'язково проходити медичний огляд. Для здійснення цього було понесено витрати на обладнання медичного пункту. Чи враховуються при визначенні об'єкта оподаткування такі витрати?

Ситуаційне завдання: Платник податку на прибуток при проведенні інвентаризації виявив не обліковані раніше товари. Як наявність таких товарів вплине на визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток?

Питання для самоперевірки:

1. Назвіть платників податку на прибуток в Україні.
2. Охарактеризуйте ставки податку на прибуток в Україні
3. Охарактеризуйте склад та порядок формування доходів підприємства.
4. Наведіть класифікацію витрат відповідно до Податкового кодексу України.
5. Які витрати належить до операційних витрат?
6. Який склад та особливості формування інших витрат?
7. Охарактеризуйте звітність по податку на прибуток підприємств.
8. В чому полягають особливості податкового обліку основних засобів?
9. Яка методика визначення прибутку, що підлягає оподаткуванню?
10. В чому полягають особливості виплати та оподаткування дивідендів?

Тестові завдання

1. Базова ставка податку на прибуток підприємств:

- а) 30%;
- б) 25%;
- в) 16%;
- г) 20%.

2. Об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств виступає:

- а) скориговані валові доходи, зменшені на суму валових витрат та амортизаційних відрахувань;
- б) валові доходи;
- в) балансовий прибуток;
- г) доходи, зменшені на суму собівартості та інших витрат.

3. Податок на прибуток підприємств сплачується до бюджету не пізніше:

- а) 15 числа місяця, наступного за звітним періодом;
- б) 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом;
- в) 25 числа кожного місяця;
- г) 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

4. Які з перелічених видів доходів не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток:

- а) суми поворотної фінансової допомоги;
- б) доходи, не враховані при обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному;
- в) суми коштів або вартість майна, отримані як компенсація за примусове відчуження державою майна;
- г) суми штрафів та неустойки, фактично одержані за рішенням сторін договору;

5. Які з перелічених витрат враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток:

- а) сплата податку на доходи фізичних осіб;
- б) витрати на проведення презентацій;
- в) суми безнадійної дебіторської заборгованості;
- г) сплата вартості торгових патентів.

6. До складу витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток включаються суми витрат, пов'язані з поліпшенням основних засобів, що підлягають амортизації, в сумі, яка не перевищує:

- а) 5% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів;
- б) 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів;
- в) повністю;
- г) 15% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів.

7. Податок на прибуток підприємств, що підлягає сплаті до бюджету визнається без врахування (за мінусом):

- а) суми сплаченого акцизного податку;
- б) суми сплаченого ПДВ;
- в) плати за патент;
- г) авансових платежів за продукцію.

8. Якщо платником податку на прибуток – резидентом отримуються дивіденди з джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку:

- а) збільшує суму витрат на суму отриманих дивідендів;
- б) не включає суму отриманих дивідендів до складу доходу;
- в) зменшує оподатковуваний прибуток на суму отриманих дивідендів;
- г) включає суму отриманих дивідендів до складу доходу.

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

- а) на самостійне виготовлення основних засобів для власних виробничих потреб;
- б) на ліквідацію основних засобів;
- в) на капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом;
- г) витрати на ремонт, що перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів.

10. Який із перелічених видів діяльності не створює обмежень для застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств:

- а) експорт підкацизних товарів;
- б) торгівля друкованими засобами масової інформації;
- в) охоронна діяльність;
- г) оптова торгівля.

Задачі

Задача 1

Приватне підприємство займається двома видами діяльності: виготовленням продукції та роздрібною торгівлею продукції, що підлягає патентуванню. У звітному періоді (4 квартал 2011 р.) для здійснення роздрібної торгівлі підприємство придбало торгових патентів на суму 2 200 грн. Сума доходу від роздрібної торгівлі 864 300 грн. Витрати пов'язані з роздрібною торгівлею становлять 390 600 грн.

Крім цього, у звітному періоді підприємство здійснило наступні операції не пов'язані з торгівельною діяльністю: придбало сировину для виробництва продукції 120 000 грн. (в тому числі ПДВ), яку у цьому ж періоді реалізовано у складі готової продукції; закуплено напівфабрикати на суму 18 000 грн. (в тому числі ПДВ), з яких 70% використано при виробництві і реалізовано у вигляді готової продукції; передано право власності на готову продукцію 540 000 тис. грн. (в тому числі ПДВ); отримано дивіденди від володіння акціями іноземного підприємства; 39 800 грн.; закуплено паливо у платника єдиного податку за ставкою 10% на суму 44 000 грн.

Загальна сума амортизаційних відрахувань основних засобів, задіяних у виробництві продукції (за квартал), пов'язана з їх використанням у двох видах діяльності становить 98 000 грн.

Визначити суму податку на прибуток, яку має сплатити підприємство у звітному податковому періоді.

Задача 2

Визначте суму податку на прибуток підприємств за 3 квартал 2011 р. при наявності таких операцій:

Передано право власності на готову продукцію на суму 240000 грн. (в. т. ч. ПДВ);

Придбано сировину на суму 48000 грн., яка реалізована у складі готової продукції (в. т. ч. ПДВ);

Витрати на рекламу становлять 10000 грн;

Заробітна плата працівників, задіяних у виробництві становить 45000 грн.

Заробітна плата управлінського персоналу – 23000 грн.

Амортизаційні відрахування основних засобів, задіяних у виробництві продукції – 8000 грн.

Ставка нарахувань по ЄСВ – 36,76%.

Задача 3

Підприємство у 4 кварталі 2011 р. здійснило такі операції:

1. Отримано аванс за майбутню поставку продукції на суму 280000 грн. (в. т. ч. ПДВ);

2. Передано право власності на продукцію у сумі 540000 грн. (в. т. ч. ПДВ);

3. Сплачено штраф за невиконання умов договору у сумі 12000 грн.

4. Отримано дохід від емісії прав власності – 120000 грн.;

5. Прямі матеріальні витрати становлять – 134000 грн.;

6. Прямі витрати на оплату праці 76000 грн.;

7. Отримано консалтингові послуги від нерезидента на суму 27000 грн.

8. Загально виробничі витрати становлять 18000 грн.

9. Інші операційні витрати становлять 5000 грн.

Розрахуйте суму податку на прибуток підприємств за 4 квартал 2011 р.

Задача 4

У звітному періоді (4 квартал 2011 р.) підприємство виготовило і реалізувало партию товару на суму 2 136 000 грн. (у т. ч. ПДВ). Крім цього, у звітному періоді безоплатно отримано товари на суму 965 000 грн.

Витрати підприємства у звітному періоді склали: 1) прямі матеріальні витрати на виготовлення продукції, реалізованої у звітному періоді – 1 467 000 грн. 2) витрати на придбання сировини у фізичної особи підприємця – 324 000 грн. 3) витрати на підвищення кваліфікації бухгалтера – 4 500 грн. (з бухгалтером укладено договір про працевлаштування на підприємстві після закінчення навчання на термін 4 роки). 4) одному із працівників підприємства надано разову матеріальну допомогу на суму 3 000 грн.

Яку суму податку на прибуток має сплатити підприємство за четвертий квартал 2011 року?

Задача 5

Акціонерне товариство «Владіс» у третьому кварталі 2011 р. виготовило і реалізувало продукцію на суму 516 000 грн. (в т. ч. ПДВ). Собівартість реалізованої протягом даного періоду продукції склала 324 000 грн. Амортизація виробничих основних засобів, нарахована протягом звітного періоду склала 43 000 грн. Витрати на утилізацію промислових відходів дорівнюють 26 000 грн.

У вересні 2011 р. акціонерне товариство отримало прямі інвестиції у корпоративні права в сумі 129 000 грн. та виплатило дивіденди акціонерам-юридичним особам у розмірі 157 000 грн.

Яку суму податку на прибуток має сплатити акціонерне товариство «Владіс» за третій квартал 2011 року?

РОЗДІЛ V. СИСТЕМА ДЕКЛАРУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

5.1. Об'єкти та база оподаткування податком на доходи фізичних осіб

В Україні платниками податку на доходи фізичних осіб – громадян вступають:

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

Нині в Україні перелік доходів фізичної особи, що підлягають оподаткуванню, досить широкий. Відповідно до Податкового кодексу України окремо виділено об'єкти оподаткування для резидентів та нерезидентів.

Зокрема, об'єктом оподаткування резидента є:

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

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

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

Поряд із об'єктами оподаткування Кодексом визначено базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Загальним оподатковуваним доходом вважається будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

Загальний оподатковуваний дохід складається з доходів, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання), доходів, які оподатковуються у складі загального річного оподаткованого доходу, та доходів, які оподатковуються за іншими правилами, визначеними Кодексом.

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

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою - підприємцем від провадження господарської діяльності та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

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

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

— частина доходів від операцій з майном;

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

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;

— сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно з розділом II Кодексу, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів і погашення податкового боргу, а також дохід, що становить позитивну різницю між сумою коштів, одержаною платником податку від фінансової установи після реалізації заставленого майна платника податку при зверненні стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики), та сумою фактично сплачених платником податку зобов'язань за таким договором кредиту (позики), і сумою, що

утримана фінансовою установою в рахунок компенсації своїх витрат/втрат (включаючи залишок непогашеної платником податку суми фінансового кредиту) згідно з таким договором. Фізична особа самостійно сплачує податок з таких доходів та зазначає їх у річній податковій декларації;

— дохід у вигляді дивідендів, вигащів, призів, процентів;

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

— дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна;

— 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 визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

— доходи, що 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 самому управителю у той самий 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 цим 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) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірної зобов'язання;

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

г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів дізнання, досудового слідства, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою в 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 довгих 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, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою – резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

а) особою – резидентом, що визначається 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, але не більш як сума, визначена шляхом множення місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року на коефіцієнт 1,4 та округлена до найближчих 10 гривень, у розрахунку за місяць за сукупністю таких внесків;

— дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім випадків, коли таке надання або компенсація зумовлені виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачені нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах;

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

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

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

г) суми безповоротної фінансової допомоги;

д) суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності. Якщо кредитор повідомляє платника податку-боржника про анулювання боргу та включає суму анульованого боргу до податкового розрахунку суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, за підсумками звітного періоду, у якому такий борг було анульовано, такий боржник самостійно сплачує податок з таких доходів та відображає їх у річній податковій декларації;

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

5.2. Механізм нарахування доходів у вигляді заробітної плати та у негрошових формах

Традиційно об'єктом оподаткування виступають всі доходи платника, отримані у відповідному податковому періоді в грошовій чи натуральній формі, що мають грошовий еквівалент. При цьому для платників із повною податковою відповідальністю до об'єкта оподаткування включаються доходи, отримані із джерел у всьому світі. Для платників з обмеженою податковою відповідальністю – доходи отримані на території відповідної країни.

Правила прибуткового оподаткування громадян, встановлені в Україні, передбачають визначення об'єкта оподаткування залежно від виду доходу (грошова чи не грошова форма). При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі безпосередньо оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними способами помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cп), \quad (5.1)$$

де K - коефіцієнт; $Cп$ - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Значення натурального коефіцієнта при нарахуванні різних видів доходу в негрошовій сумі подано в табл. 5.1.

Таблиця 5.1

Значення натурального коефіцієнта

Види доходу в негрошовій формі	Коефіцієнт
Натуральні виплати, додаткові блага або подарунки в не грошовій формі	$K = 100 : (100 - 15) = 1,17647058823^*$
Надміру витрачені кошти, отримані під звіт або відрядження і не повернуті у встановлені терміни	$K = 100 : (100 - 15) = 1,17647058823^*$
Виграші або призи, отримані в не грошовій формі	$K = 100 : (100 - 30) = 1,42857142857$

*Якщо дохід платника податку перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, ставка податку становить 17%.

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

Застосування коефіцієнта дає змогу визначити податок на вартість не грошових доходів і з цієї суми утримати податок на доходи фізичних осіб. В даному випадку слід розрізнити терміни «виплата доходу в не грошовій формі» та «погашення заробітної плати у не грошовій формі».

Перший спосіб передбачає визначення і виплату доходу у вигляді додаткового блага чи подарунків. Другий спосіб означає, що заробітна плата виплачується в натуральній формі, за вирахуванням податку на доходи та єдиного соціального внеску.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

В загальному вигляді алгоритм визначення об'єкта оподаткування податком на доходи фізичних осіб можна подати формулою, яка має наступний вигляд:

$$OO_{\text{ДФО}} = (ЗП - \text{ЄСВ} - \text{ПСП}), \quad (5.2)$$

де: $OO_{\text{ДФО}}$ – об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб; $ЗП$ – заробітна плата одержана протягом місяця; ЄСВ – єдиний соціальний внесок; ПСП – податкова соціальна пільга.

Зміни, що відбулись з 1 січня 2004 року (прийняття Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»¹⁷) та з 1 січня 2011 року (прийняття Податкового кодексу України) в оподаткуванні доходів фізичних осіб кардинально змінили не тільки правила визначення об'єкта оподаткування, розміру неоподатковуваного мінімуму та податкових вирахувань, а й підхід щодо встановлення та застосування ставок податку. Так, базова ставка податку на доходи фізичних осіб становить 15 відсотків від бази оподаткування. Натомість у разі якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 відсотків суми перевищення.

Крім цього, Податковим кодексом України встановлено й інші ставки податку, які наведені у табл. 5.2.

Таблиця 5.2

Ставки податку на доходи фізичних осіб

Вид доходу	Ставка податку	Стаття (пункт, підпункт) Кодексу
Доходи, одержані, у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами:		
– у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП	15%	абз. 1 п. 167.1
– у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	17%	абз. 2 п. 167.1
Заробітна плата шахтарів-працівників, працівників шахтобудівних підприємств, які зайняті на підземних роботах повний робочий день та 50% і більше робочого часу на рік, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб (формувань) – за Списком № 1	10%	п. 167.4

¹⁷ Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=889-15>

Стипендія, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 гривень	15 (17)%	пп 165.1.26
Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності	15 (17)%	п. 177.1
Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності	15 (17)%	п. 178.2
Суми надміру витрачених коштів, отриманих на видраження або під звіт, та не повернутих у встановлений строк	15 (17)%	п. 170.9
Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	15 (17)%	п. 170.1
Інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.2 і 165.1.40 ПКУ	15 (17)%	п. 170.2
50% суми одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання	15 (17)%	пп 170.8.2
Знижена сума у разі дострокового розірвання страховальником договору довгострокового страхування життя		
Сума коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок на яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення	15 (17)%	пп. «б» пп. 165.1.22
Кошти або вартість майна (послуг), що надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податку, в сумі перевищення над сумою подвійного розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 гривень	15 (17)%	п. 170.7
Частина благодійної допомоги, що підлягає оподаткуванню з урахуванням норм п. 170.7 ПКУ	15 (17)%	абз. 2 пп. 165.1.25
Дохід від здавання брухту чорних або кольорових металів	15 (17)%	абз. 2 пп. 165.1.25
Виграші, призи, дарунки		
Виграш, приз у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 МЗП	не оподатковується	пп. 165.1.46
Виграш у державну та недержавну грошову лотерею, виграш граєння (учасника), отриманий від організатора азартної гри	15 (17)%	абз. 1 п. 167.1

Виграші або призи (крім виграшів у державній та недержавній грошовій лотереї та виграшу гравця (учасника) отриманого від організатора азартної гри)	30%	абз. 1 п. 167.1
Дарунки (а також призи переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї МЗП (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	не оподатковуються	пп. 165.1.39
Грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначених у пп. «б» пп. 165.1.1 ПКУ)	15 (17)%	абз. 2 п. 167.1
Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платнику податку, оподатковуються за правилами для оподаткування спадщини (див. розділ «Спадщина»)	0%, 5%, 15 (17)%	п. 174.6
Проценти		
Процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок	5%	(не оподатковується до 01.01.15 р.)
Процентний або дисконтний дохід за іменним ошадним (депозитним) сертифікатом	5%	(не оподатковується до 01.01.15 р.)
Процент на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці	5%	(не оподатковується до 01.01.15 р.)
Дохід, який виплачується компанії, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи	5%	абз. 5 п. 167.2
Дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облигаціями та сертифікатами)	5%	абз. 6 п. 167.2
Дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманий власником облигацій від їх емітента	5%	абз. 7 п. 167.2
Дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку внаслідок викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів	5%	абз. 8 п. 167.2
Проценти (у т. ч. дисконтні доходи), нараховані (виплачені) на користь фізичних осіб з будь-яких інших підстав, ніж ті, що зазначені у п. 167.2	15 (17)%	пп. 170.4.3
Дивіденди, рояліті		
Дивіденди, нараховані на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юрособою-резидентом, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів	не оподатковуються	пп. 165.1.18

Дивиденди, нараховані платнику податку емітентом корпоративних прав – резидентом, що є юрособою (крім дивидендів, вказаних далі)	5%	абз. 9 п. 167.2
Дивиденди, нараховані на користь фізичних осіб (у т. ч. громадян) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивидендів чи іншого виду виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку	15 (17)%	пп. 170.5.3
Доходи	15 (17)%	пп. 170.3.1
Продаж нерухомості		
Доходи від продажу (обміну) не частіше 1 разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, а також земельної ділянки та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад 3 роки	не оподатковується	п. 172.1
Доходи від продажу протягом звітного податкового року нерухомості як одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1	5%	абз. 1 п. 172.2
Доходи від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1	5%	абз. 2 п. 172.2
Доходи від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва	5%	абз. 2 п. 172.2
Продаж рухомого майна		
Доходи від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім винаю, див. далі)	5%	п. 173.1
Доходи від продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера не частіше одного разу протягом звітного податкового року (як виняток з попередньої норми)	1%	п. 173.2
Спадщина		
Вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	0%	пп. 174.2.1
Вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б», «г» п. 174.1 ПКУ, що успадковується особою, яка є інвалідом I групи (II) та має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування	0%	пп. 174.2.1
Вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б» п. 174.1 ПКУ, що успадковується дитиною-інвалідом	0%	пп. 174.2.1
Грошові заощадження, поміщені до 02.01.92 р. в установи Ощадбанку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери, та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадбанку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються будь-яким спадкоємцем	0%	пп. 174.2.1
Вартість будь-якого об'єкта спадщини, отриманого у спадщину спадкоємцями, що не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	5%	пп. 174.2.2

Спадщина, отримана будь-яким спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та будь-який об'єкт спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента	15 (17)%	пп. 174.2.3
Доходи нерезидентів та іноземні доходи		
Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів	за ставками, визначеними для резидентів	пп. 170.10.1
Іноземні доходи	15 (17)%	пп. 170.11.1

Встановлені ставки податку застосовуються до доходу отриманого платником податку у вигляді заробітної плати та виплат, які отримує особа у грошовій формі від податкового агента. Алгоритм розрахунку податку на доходи фізичних осіб одержаних у формі заробітної плати виглядає таким чином:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ЄСВ} - \text{ПСП}) \times 15 (17)\%, \quad (5.3)$$

де: ПДФО – податок на доходи фізичних осіб; ЗП – нарахована місячна заробітна плата; ЄСВ – єдиний соціальний внесок; ПСП – податкова соціальна пільга, 15 (17)% – ставка податку.

Розмір ставки оподаткування доходів фізичних осіб є важливим інструментом досягнення максимальної економічної ефективності та соціальної справедливості. Таким чином, оподаткування повинно забезпечити максимально можливий суспільний добробут тобто мінімізувати чисті витрати суспільства від оподаткування.

5.3. Особливості визначення податкової соціальної пільги

Податкова соціальна пільга надається соціально незахищеним, хворим, багатодітним та особам, які мають певні заслуги перед Вітчизною та деяким іншим категоріям платників податку. На розмір податкової соціальної пільги зменшується місячний оподатковуваний дохід платника податку. На відміну від неоподаткованого мінімуму доходів громадян, який віднімався від місячного доходу будь-якого платника податку без усяких обмежень на розмір доходу, при вирішенні питання про застосування податкової соціальної пільги вирішальну роль відіграє розмір місячного доходу платника податку.

Граничним доходом, який дозволяє застосувати податкову соціальну пільгу в поточному місяці, є дохід, розмір якого не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Це є першим обмеженням. Слід

вернути увагу, що при зміні розміру місячного прожиткового мінімуму протягом поточного року навіть у декілька разів граничний розмір місячного доходу платника податку, при якому застосовується податкова соціальна пільга, не змінюється. Звичайно, розмір місячного прожиткового мінімуму на 1 січня поточного року встановлюється Законом про Державний бюджет України на поточний рік. Але у випадку несвочасного прийняття Закону про Державний бюджет України на поточний рік розмір місячного прожиткового мінімуму не встановлюється іншим законодавчим актом.

Другим обмеженням можемо вважати той факт, що для визначення граничного розміру та застосування податкової соціальної пільги враховуються не всі доходи платника податку, отримані ним протягом поточного місяця, а тільки до доходу, нарахованого на користь платника як заробітна плата (інші прирівняні до неї, відповідно до законодавства, виплати, компенсації та винагороди).

І третім обмеженням є обов'язкова наявність заяви платника податку про його вибір застосування податкової соціальної пільги до місячного доходу за обраним місцем його отримання (нарахування).

У табл. 5.3 наведено окремі показники, які застосовуються при розрахунку податку на доходи фізичних осіб у 2012 р. та розраховано суму податкової соціальної пільги, граничний розмір доходу, який дає право на її застосування, а також наведено максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачуються страхові виплати по єдиному соціальному внеску.

Таблиця 5.3

Розрахунок податкової соціальної пільги у 2012 році

Показник	з 1 січня	з 1 квітня	з 1 липня	з 1 жовтня	з 1 грудня
Мінімальна заробітна плата	1073	1094	1102	1118	1134
Прожитковий мінімум для працездатних осіб	1073	1094	1102	1118	1134
Сума податкової соціальної пільги	536,5	536,5	536,5	536,5	536,5
Неоподатковуваний мінімум доходів громадян	17	17	17	17	17
Граничний розмір доходу, який дає право на застосування податкової соціальної пільги	1500	1500	1500	1500	1500
Максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачуються страхові виплати по єдиному соціальному внеску	16095	16410	16530	16770	17010

Платник податку має право самостійно вибрати місце, де застосовується податкова соціальна пільга до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати. Слід звернути особливу увагу платників податку, що податкова соціальна пільга може застосовуватися до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

Якщо платник податку прийняв рішення про зміну місця нарахування податкової соціальної пільги (наприклад, з причини перевищення допустимого рівня отриманого доходу), то він подає дві заяви. Першу – роботодавцю за місцем застосування податкової соціальної пільги про відмову від її застосування та зміну місця застосування, при цьому вибране місце застосування пільги не вказується. Другу – роботодавцю за вибраним платником податку новим місцем застосування податкової соціальної пільги.

У випадку якщо платник податку має право на отримання податкової соціальної пільги виключно на підставі обмеження рівня заробітної плати, то її розмір становить 50 відсотків розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку. З 1 січня 2015 року розмір становить 100 відсотків розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку. Назвемо таку податкову соціальну пільгу – мінімальною. Таким чином, мінімальна податкова соціальна пільга у 2012 році становить 536 грн. 50 к. На цю величину місячний дохід платника податку, якому була нарахована заробітна плата менше 1500 грн., зменшувався у відповідному місяці для подальшого обрахунку податку (табл. 5.3).

Зауважимо, що роботодавець не зобов'язаний інформувати платника податку про можливість застосування до його доходу податкової соціальної пільги. І таким чином, питання отримання чи не отримання податкової соціальної пільги повністю залежить від платника податку, а саме: подання ним заяви.

У випадку якщо платник податку має на утриманні двох чи більше дітей віком до 18 років, то на кожну дитину надається мінімальна податкова соціальна пільга. Крім того, на кожну дитину у цьому випадку встановлюється граничний дохід для застосування податкової соціальної пільги. Як приклад, платник податку, який має на утриманні двоє дітей віком до 18 років, має право на отримання податкової соціальної пільги у випадку, якщо його дохід за місяць не перевищує подвійний граничний розмір доходу, встановленого на поточний рік.

Податковим кодексом України також передбачено і підвищені розміри податкової соціальної пільги за наявності відповідних документів, що підтверджують таке право. Передбачено застосування 150% та 200% від мі-

німальної податкової соціальної пільги для певної категорії платників податку.

Детальніше розміри та механізм розрахунку податкової соціальної пільги наведено у табл. 5.4.

Таблиця 5.4

Податкова соціальна пільга для окремих категорій платників податків у 2012 році

Категорія платника податку	Стаття ПКУ	Розрахунок суми ПСП	Розмір ПСП, грн.
Для всіх платників податку	п.п. 169.1.1 ПКУ, абз. 8 п. 1р. XIX ПК	$ПМ \times 100\% \times 50\%$	536,5
Особа, яка має на утриманні двох і більше дітей у віці до 18 років	п.п. 169.1.2 ПК	$ПМ \times 100\% \times 50\% \times \text{кількість дітей у віці до 18 років}$	536,50 x кількість дітей у віці до 18 років
Одинокa мати (батько), вдова (вдівець) чи опікун, інклюзивальник, що мають дитину (дітей) до 18 років	п.п. «а» п.п. 169.1.3 ПК	$ПМ \times 150\% \times 50\% \times \text{кількість дітей у віці до 18 років}$	804,75 x кількість дітей у віці до 18 років
Особа, що утримує дитину-інваліда (дітей-інвалідів) у віці до 18 років	п.п. «б» п.п. 169.1.3 ПК	$ПМ \times 150\% \times 50\%$	804,75
Особа, віднесена законом до I чи II категорії осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків чорнобильської катастрофи	п.п. «в» п.п. 169.1.3 ПК	$ПМ \times 150\% \times 50\%$	804,75
Учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'юнкти (виплати не з бюджету)	п.п. «г» п.п. 169.1.3 ПК		
Інваліди I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена п.п. «б» п.п. 169.1.4 ПК	п.п. «б» п.п. 169.1.3 ПК		
Особи, яким присуджена довічна стипендія як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів	п.п. «д» п.п. 169.1.3 ПК		
Учасники бойових дій на території інших держав у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551, крім осіб, визначених у п.п. «б» п.п. 169.1.4 ПК	п.п. «е» п.п. 169.1.3 ПК		
Герої України, Герої Радянського Союзу, Герої Соціалістичної Праці або повні кавалери ордена Слави або ордена Трудової Слави, особи, нагороджені чотирма і більше медалями «За відвагу»	п.п. «а» п.п. 169.1.4 ПК	$ПМ \times 200\% \times 50\%$	1073

Учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи, що працювали в той час у тилу і інваліди I і II групи з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551	п.п. «б» п.п. 169.1.4 ПК		
Колишні в'язні концтаборів, гетто і інших місць примусового утримання під час Другої світової війни і особи визнані репресованими або реабілітованими	п.п. «в» п.п. 169.1.4 ПК		
Особи, насильно вивезені з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що знаходились в стані війни з колишнім СРСР або були окулованими фашистською Німеччиною і її союзниками	п.п. «г» п.п. 169.1.4 ПК		
Особи, які знаходились на блокадній території колишнього Ленінграду (Санкт-Петербург, Російська Федерація) в період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року	п.п. «д» п.п. 169.1.4 ПК		

5.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб, її сутність та значення в оподаткуванні доходів громадян

В системі прибуткового оподаткування доходів фізичних осіб – громадян існує широкий спектр податкових пільг. За характером, такі пільги заохочують або стримують певні види діяльності платника чи напруги використання його доходу (інвестиції, заощадження, страхування).

Зокрема, Податковим кодексом України встановлено право платника податку на податкову знижку, яка визначається документально підтвердженою сумою (вартістю) витрат, понесених платником податку – резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів України протягом звітного року. На суму таких витрат дозволяється зменшення суми загального річного оподатковуваного доходу платника, одержаного ним за наслідками календарного року у вигляді заробітної плати.

Кодексом встановлюються обмеження права на нарахування податкової знижки, а саме: податкова знижка може бути нарахована винятково резиденту, що має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а загальна сума нарахованої податкової знижки не може перевищувати суми загального оподатковуваного доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата.

Податкова знижка – документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткову-

вного доходу, одержаного за наслідками такого звітнього року у вигляді заробітної плати. Тобто, платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітнього податкового року.

В українській практиці оподаткування доходів фізичних осіб під терміном «податкова знижка» слід вважати податкові вирахування, тобто суму витрат, на яку дозволено зменшувати фізичній особі загальний річний оподатковуваний дохід, одержаний за наслідками звітнього року.

Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації. До складу податкової знижки включаються фактично понесені витрати, підтверджені платником податку документально, а саме: 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). Зазначені документи не надсилаються податковому органу, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку, достатнього для проведення податковим органом податкової перевірки стосовно нарахування такої податкової знижки.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподаткованого доходу платника податку за наслідками звітнього податкового року такі фактично здійснені ним протягом звітнього податкового року витрати:

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

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

— суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Така сума не може перевищувати розміру доходу, визначеного шляхом множення місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітнього податкового року на коефіцієнт 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень, в розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітнього податкового року;

— суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, 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 звалтування);
- г) операцій із зміни статі;
- ґ) лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких є побутове зараження або звалтування);
- 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 платника податку на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

- а) при страхуванні платника податку або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом платника податку, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління чи за їх сукупністю – суму, ви-

значену шляхом множення місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року на коефіцієнт 1,4 та округлену до найближчих 10 гривень;

б) при страхуванні члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління на користь такого члена сім'ї чи за їх сукупністю – 50 відсотків суми, визначеної шляхом множення місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року на коефіцієнт 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень, в розрахунку на кожного застрахованого члена сім'ї;

— 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 покращення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

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

Самі по собі вирахування з бази оподаткування певних витрат платника не слід розглядати як пільгу. У фіскальній практиці країн з ринковими традиціями алгоритм податку на доходи фізичних осіб передбачає вирахування з відповідної групи доходів витрат, понесених у процесі їх отримання. Але у випадках, коли за допомогою вирахувань скорочується агрегована база оподаткування, або із доходів вираховуються нестандартні витрати платника, їх слід розглядати як податкові пільги.

Таким чином, вітчизняна практика застосування податкових знижок показує, що їх наявність носить конкретну спрямованість не лише до заохочення здійснення певних витрат платника на страхування та інвестування, а й на зменшення його реальних витрат внаслідок настання певних подій.

5.5. Особливості визначення та оподаткування окремих видів доходів фізичної особи

Оподаткуванню операцій з інвестиційними активами присвячений пункт 170.2 статті 170 Податкового кодексу України. Фізична особа, яка здійснює операції з інвестиційними активами має право вибору одного з двох варіантів оподаткування таких доходів.

За першим варіантом – фізична особа не тільки називається платником податку на доходив фізичних осіб, але й виступає відповідальною особою за його розрахунок та сплату. За другим варіантом – відповідальність за розрахунок і сплату податку на доходи фізичних осіб покладено на професійних торговців цінними паперами.

Облік фінансових результатів операцій з інвестиційними активами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат. Платники податку, які відповідно до Податкового кодексу України зобов'язані подавати декларацію або мають право на таке подання з метою повернення надміру сплачених податків, у тому числі при застосуванні права на податкову знижку, ведуть облік у Книзі обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу згідно з формою (рис. 5.1) затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1022¹⁸.

Ведення Книги здійснюється у такому порядку:

1. Платники податку повинні заводити Книгу самостійно. Книга може мати вигляд, як правило, зошита чи блокнота, що купується платниками самостійно.

2. Записи у графах Книги здійснюються безпосередньо платником податку або уповноваженим представником здійснювати такі записи, кульковою або чорнильною ручкою, чітко і розбірливо не пізніше наступного дня після отримання відповідних сум доходів, сплати (перерахування) податку, а також понесених витрат.

3. Підрахунки відображених у Книзі даних проводяться для цілей заповнення декларації (коли згідно з нормами Податкового кодексу таке подання є обов'язковим або платники податку мають право подати таку декларацію з метою повернення надміру сплачених податків, у тому числі при застосуванні права на податкову знижку за наслідками звітного податкового року). Суми отриманих доходів, понесених витрат та сплачених (перерахованих) податків відображаються в графах Книги у гривнях.

¹⁸ *Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1022 «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу та Порядку ведення обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=21441-10>*

КНИГА ОБЛІКУ
доходів і витрат для визначення суми
загального річного оподатковуваного доходу

(П.І.Б. платника податку, місце проживання,
 реєстраційний номер облікової картки платника податків
 або серія та номер паспорта*)

(грн.)

Дата (день місяця, рік)	Джерело отриманого доходу або понесених витрат (найменування, код платника податків згідно з ЄДРПОУ, місцезнаходження фізичної особи, П.І.Б. та реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта, місце проживання фізичної особи)	Загальний річний оподатковуваний дохід				Сплачено (перераховано) податку
		місячний оподатковуваний дохід	двоємиї дохід	сума доходу	сума витрат	
1	2	3	4	5	6	7

Рис. 5.1. Форма Книги обліку доходів і витрат фізичної особи.

Інвестиційний прибуток, платником податку, розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що розраховується виходячи з суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням такого активу.

Фінансовий результат операцій з інвестиційними активами з метою оподаткування визначатиметься по закінченню року, а базою оподаткування виступатиме позитивний загальний фінансовий результат. Таким чином, фізична особа має накопичувати протягом року дані не про доходи, а про інвестиційні прибутки та збитки за кожною операцією з окремим інвестиційним активом. Якщо у результаті розрахунку інвестиційного прибутку за правилами виникає від'ємне значення, то воно вважається інвестиційним збитком. Від'ємне значення одержане у такий спосіб переноситься у зменшення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами наступних років до його повного погашення.

Податок з отриманого інвестиційного прибутку, утримується та сплачується до бюджету податковим агентом тільки у разі виплати (нарахування) доходу на користь інвестора – нерезидента або у разі складання

між інвестором та професійним торговцем цінних паперів угоди про виконання таким торговцем функцій податкового агента.

Інвестор (платник податку) має податкове зобов'язання подати річну декларацію до органу податкової служби, в якому він стоїть на обліку, у будь-якому випадку, незалежно від того отримав він інвестиційний прибуток чи збиток, та незалежно від того, якщо податок на доходи інвестора був вже сплачений податковим агентом.

Платник податку повинен самостійно, до 1 травня року, що настає за звітним, подати в податковий орган за місцем проживання річну податкову декларацію, і до 1 серпня року, що настає за звітним сплатити суму зобов'язань з податку на дохід, зазначену ним в податковій декларації.

Інший механізм передбачено щодо оподаткування процентів. Податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати) на його користь доходів у вигляді:

- процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок;

- процентів або дисконтного доходу за іменним ошадним (депозитним) сертифікатом;

- процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці;

- доходів, які виплачуються компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону;

- доходів за іпотечними цінними паперами (іпотечними облигаціями та сертифікатами) відповідно до закону;

- доходів у вигляді відсотків (дисконту), отриманих власником облигації від їх емітента відповідно до закону;

- доходів за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та доходів, отриманих платником податку внаслідок викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів;

- доходів у вигляді дивідендів є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Загальна сума податків, утриманих протягом звітного податкового місяця з таких нарахованих (виплачених) процентів платнику податку, сплачується (перераховується) таким податковим агентом до бюджету у строки, визначені Податковим кодексом для місячного податкового періоду.

Податковий агент, який нараховує доходи у вигляді процентів відображає у податковому розрахунку (рис. 5.2) загальну суму таких нарахованих (сплачених) доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому інформація щодо окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку фізичної особи, суми нарахованих на нього

процентів, а також відомостей щодо такої фізичної особи – вкладника не вимагається.

Подібний механізм передбачено щодо оподаткування дивідендів та роялті. Податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати) на його користь дивідендів є емітент корпоративних прав або за його дорученням – інша особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Будь-який резидент, який нараховує дивіденди, включаючи того, що сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку з будь-яких підстав, є податковим агентом під час нарахування дивідендів.

Дивіденди, нараховані платнику податку емітентом корпоративних прав – резидентом, що є юридичною особою, оподатковуються за ставкою 3%, крім дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) чи акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, які прирівнюються з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням.

Доходи, отримані у вигляді дивідендів та роялті остаточно оподатковуються під час їх виплати за їх рахунок.

Під час оподаткування доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління податковим агентом платника податку – отримувача виплати, довічної пенсії чи викупної суми є страховик-резидент, який нараховує страхову виплату чи викупну суму за договором недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя. Податковим агентом платника податку – учасника недержавних пенсійних фондів є адміністратор недержавних пенсійних фондів, який нараховує виплату за договором з недержавним пенсійним фондом. Податковим агентом платника податку – вкладника за договором пенсійного вкладу або учасника фонду банківського управління є банк, який здійснює виплати за договором пенсійного вкладу або рахунком учасника фонду банківського управління. Податковим агентом платника податку – одержувача одноразової виплати за рахунок коштів Накопичувального фонду або недержавного пенсійного фонду є адміністратор такого фонду.

Розрахунок суми податку на доходи фізичних осіб

Період розрахунку: _____

Розрахунок за: _____

Ідентифікаційний номер платника податку: _____

Дата розрахунку: _____

Відомості про платника податку:

Після заповнення таблиці розрахунку суми податку:

Сума податку на доходи фізичних осіб: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у гривнях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у доларах: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб в євро: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб в інших валютних одиницях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в гривнях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в доларах: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в євро: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в інших валютних одиницях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в гривнях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в доларах: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в євро: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в інших валютних одиницях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в національній валюті: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в національній валюті в гривнях: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в національній валюті в доларах: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в національній валюті в євро: _____

Сума податку на доходи фізичних осіб у національній валюті в національній валюті в національній валюті в інших валютних одиницях: _____

Рис. 5.2. Форма Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку.

Податковий агент зобов'язаний утримувати та сплачувати (перерахо-

відсотків суми:

— одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору. Якщо вигодонабувач є страхувальником за договором

увати) до бюджету податок за ставкою 15 (17)% з:

а) 60, оподаткуванню підлягає величина перевищення страхової виплати над сумою внесених страхових платежів за правилами оподаткування доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках;

— одноразової страхової виплати за договором страхування довічних пенсій;

— виплати пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учаснику фонду в порядку та строки, визначені законодавством;

— регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети);

б) викупної суми у разі дострокового розірвання страхувальником договору довгострокового страхування життя;

в) суми коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довічного управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

Дохід у вигляді страхової виплати або виплати за договором пенсійного вкладу, договором довічного управління чи за договором недержавного пенсійного забезпечення, що у разі смерті застрахованої особи сплачується вигодонабувачу або спадкоємцю платника податку, оподатковується за правилами, встановленими для оподаткування спадщини.

Сума доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя, пенсійними вкладками, договорами довічного управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, та недержавного пенсійного забезпечення, що підлягають оподаткуванню, зменшується на суму внесків, сплачених за такими договорами до 1 січня 2004 року.

Після набрання чинності Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», яким було визначено фіксовані ставки податку, під оподаткування потрапило багато доходів, що раніше не підлягали оподаткуванню.

До таких доходів віднесено доходи від продажу рухомого (нерухомого) майна, а також доходи одержувані фізичною особою від надання майна в оренду.

Сьогодні порядок оподаткування доходів від продажу рухомого та нерухомого майна регламентовано Податковим кодексом України і він різниться. Різниця полягає у визначенні «рухоме майно» та «нерухоме майно». Під нерухомим майном, з метою оподаткування, розуміють об'єкти майна, які розташовуються на землі і не можуть бути переміщені в інше місце без втрати їх якісних або функціональних характеристик (властивостей), а також земля. Інше майно, яке відмінене від нерухомого підпадає під категорію рухоме майно.

Крім того, здійснюють розподіл об'єктів нерухомості. Об'єкти житлової нерухомості поділяються на такі типи:

а) житловий будинок – будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирного типу різної поверховості;

б) житловий будинок садибного типу – житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається із житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;

в) прибудова до житлового будинку – частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін, і яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;

г) квартира – ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного у ньому проживання;

ґ) котедж – одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;

д) кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах – ізольовані помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартирнаймачів;

е) садовий будинок – будинок для літнього (сезонного) використання, який в питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;

є) дачний будинок – житловий будинок для використання протягом року з метою позаміського відпочинку.

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 та-

кож земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної статтею 121 Земельного кодексу України¹⁹ залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Дохід від відчуження господарсько-побутових споруд, що розташовані на одній ділянці з житловим або садовим (дачним) будинком та продаються разом з ним, для цілей оподаткування окремо не визначається.

Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості підлягає оподаткуванню за ставкою 5%. У такому самому порядку оподатковується дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва.

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

Алгоритм розрахунку податку на доходи фізичних осіб при продажу об'єкта нерухомого майна можна подати у вигляді наступної формули:

$$\text{ПДФО}_n = \text{ВМ} \times \text{СП}, \quad (5.4)$$

де: ПДФО_n – сума податкового зобов'язання, що підлягатиме сплаті до бюджету; ВМ – оціночна вартість нерухомого майна; СП – ставка податку.

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.

Тобто на нотаріусів покладені функції в частині контролю повноти сплати податку до бюджету перед посвідченням договорів та забезпечення надання відповідної інформації податковому органу. Копії платіжних документів про перерахування податку додаються до примірників посвідчених договорів. Оригінал квитанції «погашається» нотаріусом шляхом поставлення на ній відбитку своєї печатки та підпису. У реєстрі для реєстрації нотаріальних дій вказується сума перерахованого податку, дата та номер платіжного документа.

Сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

¹⁹ *Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2768-14>*

а) особою, яка 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.

Дохід від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставкою 15 (17)%.

Порядок визначення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб при продажу об'єктів рухомого майна є подібним до описаного механізму оподаткування нерухомості та визначений статтею 173 Податкового кодексу України.

Важливим в оподаткуванні операцій з продажу (обміну) об'єктів рухомого майна є те, що дохід (прибуток), отриманий від продажу такого майна та розрахований у визначеному порядку, остаточно оподатковується при його виплаті та за його рахунок. Це означає, що стосовно таких доходів громадянин не зобов'язаний після закінчення року подавати декларацію.

5.6. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка проводить незалежну професійну діяльність

Поняття незалежної професійної діяльності наведено у пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України. Згідно з нормами цього пункту фізичні особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання. При цьому такі особи стають на податковий облік як самозайняті особи. Порядок взяття на податковий облік регулюється ст. 65 розділу II Кодексу. Пунктом 178.1 статті 178 передбачається необхідність в отриманні Свідоцтва про реєстрацію, тобто взяття на облік в органах державної податкової служби. При цьому п. 65.5 ст. 65 Податкового кодексу передбачає видачу лише довідки про взяття на облік платника податку – особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність. Свідоцтво про реєстрацію розглядається як документ, який підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності і видається при здійсненні державної реєстрації такої діяльності відповідним уповноваженим органом. Тому, застосовуючи положення даної ст. 178, під Свідоцтвом про реєстрацію в органах ДПС потрібно розуміти саме довідку про взяття на податковий облік.

Оподаткування доходів, отриманих громадянами від провадження незалежної професійної діяльності, здійснюється на загальних підставах. Тобто до них застосовується основна ставка 15%, а у випадку, коли загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку на доходи фізичних осіб становить 17% суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15%.

Об'єктом оподаткування фізичних осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність є скупний чистий дохід, який визначається як різниця між доходом та витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності. Такі витрати мають бути документально підтвердженими. Зокрема, відповідно до Листа Мін'юсту від 02.02.2006 р. № 31-35/20²⁰, діяльність приватних нотаріусів як фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, пов'язана із такими обов'язковими витратами на:

- користування приміщенням (орендна плата, платежі за надання комунальних послуг та інші обов'язкові платежі), яке є робочим місцем приватного нотаріуса (ст. 25 Закону України «Про нотаріат»²¹);

- користування телефонним зв'язком;

- одержання спеціальних бланків нотаріальних документів, книг обліку та реєстрів, необхідних у роботі нотаріуса;

- виготовлення печаток та штампів, а також їх заміну (ст. 26 Закону України «Про нотаріат»);

- укладання договору службового страхування або внесення страхової застави (ст. 28 Закону України «Про нотаріат»);

- придбання канцелярського приладдя;

- оплату інформаційно-технічних послуг щодо користування державними ресурсами, що діють у системі нотаріату; модернізацію та обслуговування комп'ютерної та копіювальної техніки, придбання комплектів картриджів;

- оплату праці найманих працівників за трудовими угодами;

- сплату нотаріусами внесків до Пенсійного фонду України, у тому числі на користь найманих працівників, та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- придбання офіційних видань, рекомендованих Міністерством юстиції України, проходження навчання з підвищення професійного рівня;

- використання електронної бази законодавства.

²⁰ Лист Міністерства юстиції України від 02.02.2006 р. № 31-35/20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v5_20323-06

²¹ Закон України «Про нотаріат» від 02.09.1993 № 3425-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3425-12>

Разом з тим зазначається, що фізичні особи, які проводять незалежну професійну діяльність і не отримали свідоцтва про взяття на облік, не мають права зменшувати отримані у процесі діяльності доходи на величину витрат, пов'язаних з отриманням цих доходів. Для таких осіб об'єктом оподаткування податку на доходи фізичних осіб є отриманий сукупний дохід.

Закріплюється обов'язок фізичних осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність, подавати податкову декларацію з податку на доходи фізичних осіб. При цьому базовим звітним періодом для подання такої декларації є календарний рік. Строк подання декларації для платників податку на доходи фізичних осіб – до 1 травня року, що настає за звітним. Разом з тим іноземці та особи без громадянства, які стали на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи, є резидентами. Вони у своїх річних податкових деклараціях повинні відобразити не тільки доходи від здійснення незалежної професійної діяльності, а й доходи з джерел їх походження в Україні та іноземні доходи.

Фізична особа, яка проводить незалежну професійну діяльність, може використовувати найману працю не більше як чотирьох фізичних осіб. У такому випадку, перша буде виступати податковим агентом для фізичних осіб, які перебувають з нею в трудових відносинах. У такому разі фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність як податковий агент зобов'язана буде подавати у строки, встановлені для податкового кварталу, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платника податку, а також сум нарахованого та утриманого з них податку органу державної податкової служби за місцем свого обліку.

Фізичні особи, які проводять незалежну професійну діяльність, можуть отримувати доходи за здійснення своєї діяльності від інших суб'єктів господарювання – податкових агентів. У такому випадку, якщо вони пред'являють копію свідоцтва про взяття їх на податковий облік як фізичних осіб, що здійснюють незалежну професійну діяльність, то податок з їх доходів у джерела виплати не утримується. У такому разі, якщо платник податку отримує окремі види доходів (прибутків), що не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, то він самостійно зобов'язаний включити таку суму доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати річну декларацію з податку на доходи фізичних осіб.

Разом з тим фізична особа, яка проводить незалежну професійну діяльність, може надавати певні послуги або виконувати певну роботу на підставі цивільно-правового договору. Таким цивільно-правовим договором може бути договір підряду чи договір про надання послуг. Відносини, які виникають за такими договорами, регулюються Цивільним кодексом

України від 16.01.2003 р. № 435-IV²². Зокрема, за договором підряду, відповідно до ст. 837 Цивільного кодексу, одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти й оплатити виконану роботу. У такому випадку, якщо відносини за цивільно-правовим договором визнаються трудовими, а сторони договору прирівнюються до роботодавця та працівника, то податок буде стягуватися з доходів фізичної особи, яка проводить незалежну професійну діяльність, у джерела виплати. Тобто податок буде нараховувати та сплачувати податковий агент.

Закріплено обов'язок фізичних осіб, які проводять незалежну професійну діяльність, вести облік доходів і витрат від такої діяльності. При цьому форма такого обліку та порядок його ведення окремо визначаються центральним органом державної податкової служби.

Оскільки фізична особа, яка здійснює незалежну професійну діяльність, може отримувати доходи як від податкових агентів, так і від осіб, які не є податковими агентами, то виникає необхідність у здійсненні остаточного розрахунку податку на доходи фізичних осіб. Тобто, передбачається, що остаточний розрахунок податку за звітний податковий рік здійснюється платником податку самостійно за даними, зазначеними у податковій декларації.

Фізична особа, яка проводить незалежну професійну діяльність, не має права на отримання податкової соціальної пільги та податкової знижки з податку на доходи фізичних осіб.

5.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок. Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу податку та подати річну декларацію з податку на доходи фізичних осіб.

²² Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання). Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені для місячного податкового періоду.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів. Особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку в органах державної податкової служби як особа, що провадить незалежну професійну діяльність.

Розрахунок податкових зобов'язань з оподаткованого доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом (у тому числі роботодавцем).

Податок, утриманий з доходів резидентів та нерезидентів, зараховується до бюджету згідно з Бюджетним кодексом України. Такий порядок застосовується всіма юридичними особами, у тому числі такими, що мають філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що розташовані на території іншої територіальної громади, ніж така юридична особа, а також відокремленими підрозділами, яким в установленому порядку надано повноваження щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету податку.

У разі прийняття рішення про створення відокремленого підрозділу юридична особа повідомляє про це органи державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням таких новостворених підрозділів у встановленому порядку. Суми податку на доходи, нараховані відокремленим підрозділом на користь фізичних осіб, за звітний період перераховуються до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу.

У разі якщо відокремлений підрозділ не уповноважений нараховувати (сплачувати) податок на доходи фізичних осіб за такий відокремлений підрозділ, усі обов'язки податкового агента виконує юридична особа. Податок на доходи, нарахований працівникам відокремленого підрозділу, перераховується до місцевого бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу.

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням неуповноважених сплачувати податок відокремлених підрозділів, відокремлений підрозділ, який уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок, за своїм місцезнаходженням одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, сплачує (перераховує) суми утриманого податку на відповідні рахунки, відкриті в органах Державного казначейства України за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Органи Державного казначейства України в установленому Бюджетним кодексом України²³ порядку розподіляють зазначені кошти згідно з нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних місцевих бюджетів.

Територіальні управління Державного казначейства України в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють зазначені кошти згідно з нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних місцевих бюджетів.

Фізична особа, відповідальна за нарахування та утримання податку, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету:

- у разі коли така фізична особа є податковим агентом, — за місцем реєстрації в органах державної податкової служби;
- у разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами та нерезидентами, посвідчення договорів дарування чи видачі свідоцтв про право на спадщину нерезидентам — за місцем нотаріального посвідчення таких договорів (одержання свідоцтв);
- в інших випадках — за її податковою адресою.

5.8. Порядок заповнення річної декларації та умови її подання

З переходом від реальних до особистих податків і запровадження декларацій зростає значення контролю за правильністю декларування доходів і майна платників податків. Робота з оподаткування фізичних осіб, зокрема декларування доходів громадян та проведення річних перерахунків — важливий і клопіткий процес, у якому збігаються інтереси держави і населення. Визначальною ідеологією з декларування доходів населення є постійна спрямованість на добровільне виконання громадянами свого конституційного обов'язку зі сплати податків і підвищення податкової культури.

Фізична особа — платник податку подає декларацію за звітний податковий період до органу державної податкової служби за своєю податко-

²³ Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>

вою адресою (місцем проживання фізичної особи, за яким вона береться на облік як платник податку в органі державної податкової служби). Декларація подається до 1 травня року наступного за звітним.

Декларація складається за звітний календарний рік, а фізичними особами – підприємцями, які протягом року реєструвалися або перейшли зі спрощеної системи на загальну, – звітним періодом буде квартал, в якому почато діяльність або відбувся перехід (пп. 177.5.2 розділу IV ПКУ).

Терміни подачі:

- для фізичних осіб – до 1 травня наступного за звітним року;
- для приватних підприємців на загальній системі оподаткування – протягом 40 днів після закінчення звітного року, тобто до 9 лютого року, наступного за звітним, включно.

Для квартального звітного періоду термін подачі декларації також становить 40 днів після його закінчення.

Фізична особа зобов'язана самостійно визначити суму податкового зобов'язання у поданій нею декларації і сплатити таке зобов'язання до 1 серпня поточного року.

Форму Податкової декларації про майновий стан і доходи та інструкцію щодо її заповнення затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2011 р. № 1395.²⁴ Наказ № 1395 набув чинності 1 січня 2012 року.

Декларація складається з десяти розділів і дев'яти додатків до неї, в яких містяться розрахунки по окремих видах доходів:

— «Інформація про особу, уповноважену на заповнення декларації» (додаток 1);

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого і/або рухомого майна» (додаток 2);

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм)» (додаток 3);

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних від операцій з інвестиційними активами» (додаток 4);

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних в результаті прийняття спадку або подарунку майна» (додаток 5);

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних з джерел за межами України» (додаток 6);

²⁴ Наказ Міністерства фінансів України № 1395 від 07.11.2011 р. «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1532-11-conv/page>.

— «Розрахунок податкових зобов'язань по податку на доходи фізичних осіб, одержаних фізичною особою – підприємцем від здійснення господарської діяльності» (додаток 7);

— «Перелік сум витрат, що включаються до складу податкової знижки згідно з ст. 166 р. IV ПКУ» (додаток 8);

— «Відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру членів сім'ї платника податків» (додаток 9).

Безумовно, нова декларація, на відміну від попередньої форми, є доволі складною для заповнення і потребує великої уваги. Особливо варто звернути увагу на те, що тепер сам платник податків, заповнюючи декларацію, повинен визначити суму податку, який слід сплатити, і сам повинен призначити собі суми авансових платежів.

Декларація подається платниками податку на доходи фізичних осіб:

1. Фізичними особами, які не є суб'єктами підприємницької діяльності, подають і самостійно сплачують податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), які протягом року одержували доходи:

— які згідно з нормами розділу IV ПКУ не підлягають оподаткуванню при їх нарахуванні або виплаті, але не звільнені від оподаткування;

— від особи, яка не є податковим агентом, і іноземні доходи;

— які оподатковуються за ставками, встановленими п.167.1 розділу IV ПКУ, що виплачуються платникові податків двома або більше податковими агентами, і при цьому загальна сума таких доходів за будь-який календарний місяць перевищує десятиразовий розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

2. Фізичними особами – підприємцями на загальній системі оподаткування (ст. 177 розділу IV ПКУ);

3. Особами, які здійснюють незалежну професійну діяльність (ст. 178 розділу IV ПКУ);

4. Деякі інші категорії фізичних осіб.

Зобов'язання щодо подання декларації у платника ПДФО виникає у разі отримання ним впродовж звітного року окремих видів оподатковуваних доходів:

— з яких при їх нарахуванні або виплаті податок не утримувався, але вони не є звільненими від оподаткування;

— у разі отримання протягом календарного року доходу, який виплачується платникові двома або більше податковими агентами, і при цьому загальна сума такого доходу за будь-який календарний місяць перевищує десятиразовий розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;

— у разі отримання доходів від особи, яка не є податковим агентом, тобто від нерезидента або фізичної особи, яка не має статусу суб'єкта під-

присмницької діяльності або не є особою, яка провадить незалежну професійну діяльність; у разі отримання іноземних доходів.

Відповідно до п. 179.2 розділу IV ПКУ обов'язок платника податків з подання декларації вважається виконаним у випадку, якщо він одержував доходи:

— виключно від податкових агентів, окрім випадків, прямо передбачених ПКУ;

— від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів, за якими було сплачено податок відповідно до даного розділу;

— у вигляді об'єктів спадку, які оподатковуються за нульовою ставкою.

Податкова декларація складається з таких розділів:

— розділ I декларації «Загальні відомості»;

— розділ II декларації «Доходи, які включаються до загального річного оподатковуваного доходу» (рис. 5.3);

— розділ III декларації «Доходи, отримані фізичною особою - підприємцем від провадження господарської діяльності»;

— розділ IV декларації «Доходи, отримані фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність»;

— розділ V декларації «Розрахунок податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб»;

— розділ VI декларації «Розрахунок податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок» (рис. 5.4);

— розділ VII декларації «Відомості про нерухоме майно»;

— розділ VIII декларації «Відомості про рухоме майно»;

— розділ IX декларації «Відомості про вклади у банках, цінні папери та інші активи»;

— розділ X декларації «Зобов'язання фінансового характеру та інші видатки» (рис. 5.5).

Докладні рекомендації щодо заповнення декларації про майновий стан і доходи приведені в докладній Інструкції з її заповнення. При цьому слід врахувати такі особливості:

— додаток до декларації заповнюється тільки в тому випадку, якщо заповнений рядок в основній частині декларації, яка йому відповідає;

— розділи I-VI декларації і додатку до декларації (окрім додатку 9 до декларації) заповнюються всіма платниками податків;

— розділи VII-X декларації і додаток 9 до декларації заповнюються тільки окремими категоріями громадян, які згідно з законом зобов'язані відображати в декларації відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру, інформацію щодо вказаних відомостей членів сім'ї у випадках і об'єктах, визначених законом;

Рядок	II ДОХОДИ, ЯКІ ВКЛЮЧАЮТЬСЯ ДО ЗАГАЛЬНОГО РІЧНОГО СПОДАТКОВУВАНОВОГО ДОХОДУ	Сума нарахованого (виплаченого) доходу (грн)	Сума податку (грн)	
			утримано (сплачено) платником податку	якщо платник платив податок самостійно
2		3	4	5
01	Доходи, які включаються до загального річного оподатковуваного доходу, в тому числі:			
01 01	Заробітна плата			
01 02	Суми з унеможливлення інших витрат, нарахованих (виплачених) відповідно до умов цивільно-правового договору			
01 03	Доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, авторська винагорода			
01 04	Доходи від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та/або рухомого майна (додаток 2) ^а			
01 05	Доходи від надання майна в лізинг, оренду (суборенду), житлові і майні надбавки (додаток 3) ^а			
01 06	Оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виплачений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби			
01 07	Сума зборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності, а також дохід, отриманий в результаті реалізації заставленого майна платника податку при зверненні стягнення фінансово устаткованого на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позов)			
01 08	Дивіденди, виплата, премія, проценти			
01 09	Інвестиційний прибуток (додаток 4) ^а			
01 10	Вартість успадкованого чи отриманого у дарунок майна (додаток 5) ^а			
01 11	Сума надлишку витрачених коштів, отриманих на відрахованих або підзвіт та не повернутих у встановлені законодавством строки			
01 12	Відшкодування або майно (нематеріальні активи), отримані як забор, викрадено чи вилучено як скарб, не здані в державну казну із законом, у суммах, що визначено обов'язковими витратами вироком суду			
01 13	Додаткове благо			
01 14	Суми нецільових благодійних допомоги			
01 15	Інші доходи (додаток 6) ^а			
01 16	Інші доходи			

Рис. 5.3. Розділ 2 Податкової декларації про майновий стан і доходи.

— розділи VII-X декларації і додаток 9 заповнюють тільки окремі категорії громадян, які згідно з законом зобов'язані відображати в декларації відомості про доходи, майновий стан, витрати, зобов'язання фінансового характеру, інформацію щодо вказаних відомостей членів сім'ї у випадках і об'єктах, визначених законом;

— для доходів від підприємницької діяльності передбачені розділи III декларації і додаток 7. Їх в обов'язковому порядку заповнюють підприємці, що застосовували в 2011 році загальну систему оподаткування, а також платники фіксованого податку.

Код рядка	III ДОХОДИ, ОТРИМАНІ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ - ПІДПРИЄМЦЕМ ВІД ПРОВАДЖЕННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	Сума (грн)
1	2	3
02	Сума загального оподаткованого доходу, отриманого від провадження господарської діяльності (колонка 3 розділу 3 додатка 7) ³	
03	Розрахунки з бюджетом:	
03 01	сума податку, що надійде є свідомо до бюджету (рядок 07 01 додатка 7) ⁴	
03 02	сума податку, що надійде поверненою з бюджету (рядок 07 02 додатка 7) ⁴	
Код рядка	IV ДОХОДИ, ОТРИМАНІ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ, ЯКА ПРОВАДИТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ	Сума (грн)
1	2	3
04	Сума загального оподаткованого доходу, отриманого від провадження незалежної професійної діяльності	
05	сума документально підтверджених витрат, необхідних для провадження незалежної професійної діяльності	
06	Сума чистого оподаткованого доходу (рядок 04 – рядок 05)	
07	Сума податку, що надійде є свідомо до бюджету	
	3	
Код рядка	V РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ	Сума (грн)
1	2	3
08	Сума загального річного оподаткованого доходу (рядок 01 колонки 3 + рядок 02 + рядок 04)	
09	Сума податкових зобов'язань з податку на доходи фізичних осіб (рядок 01 колонки 5 + рядок 03 01 + рядок 07)	
10	Сума податку, сплаченого платником податку самостійно на дату подання декларації	
11	Сума податку, на яку зменшуються податкові зобов'язання у зв'язку з економістським працем на податкову звітність згідно зі статтею 166 розділу IV Податкового кодексу України (рядок 12 додатка 7) ⁵	
12	Сума податку, сплаченого за кордоном, на яку зменшуються податкові зобов'язання згідно з підпунктом 170.11.2 пункту 170.11 статті 170 розділу IV Податкового кодексу України (колонка 6 додатка 6, але не більше значення рядка 09) ⁶	
13	Розрахунки з бюджетом:	
13 01	сума податку, що надійде є свідомо до бюджету (позитивне значення (рядок 09 – рядок 10 – рядок 11 – рядок 12 – рядок 03 02))	
13 02	сума податку, що надійде поверненою з бюджету (від'ємне значення (рядок 09 – рядок 10 – рядок 11 – рядок 12 – рядок 03 02))	
Код рядка	VI РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У ЗВ'ЯЗКУ З ВИПРАВЛЕННЯМ САМОСТІЙНО ВИЯВЛЕНИХ ПОМИЛОК	Сума (грн)
1	2	3
14	Сума податку на доходи фізичних осіб, яка надійшла перерахуваною до бюджету, за даними звітного (податкового) періоду, в якому виявлено помилка	
15	Уточнена сума податкових зобов'язань за звітний (податковий) період, у якому виявлена помилка	
16	Розрахунки у зв'язку з виправленням помилок:	
16 01	збільшення суми, яка надійшла перерахуваною до бюджету (рядок 15 – рядок 14, якщо рядок 15 > рядка 14)	
16 02	зменшення суми, яка надійшла перерахуваною до бюджету (рядок 15 – рядок 14, якщо рядок 15 < рядка 14)	
17	Сума штрафу, яка нарахована платником податку самостійно у зв'язку з виправленнями помилок, % (рядок 16 01 × 3 % або 5 %)	
18	Сума пені, яка нарахована платником податку самостійно відповідно до підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України	

Рис. 5.4. Розділи 3 – 6 Податкової декларації про майновий стан і доходи.

VII. ВІДОМОСТІ ПРО НЕРУХОМЕ МАЙНО ⁵					
№ п/п	Перелік об'єкта	Місцезнаходження об'єкта (країна, адреса)	Загальна площа (кв. м)	Сума витрат (грн) на ⁶	
				придбання у власність	оренду чи інше право користування
1	Семейна ділянка				
2	Житловий будинок				
3	Квартир				
4	Одностайт' дачовий будинок				
5	Гараж				
6	Інше нерухоме майно				

VIII. ВІДОМОСТІ ПРО РУХОМЕ МАЙНО ⁵					
№ п/п	Перелік об'єкта	Марка, модель	Об'єм двигуна (куб. см), потужність двигуна (кВт), довжина корпусу судна (см), максимальна злетна маса повітряного судна (кг)	Сума витрат (грн) на ⁶	
				придбання у власність	оренду чи інше право користування
1	Автомобіль легковий				
2	Автомобіль вантажний (спеціальний)				
3	Водні транспортні засоби				
4	Повітряні судна				
5	Інші транспортні засоби				

IX. ВІДОМОСТІ ПРО ВКЛАДИ У БАНКАХ, ЦІННІ ПАПЕРИ ТА ІНШІ АКТИВИ ⁵					
№ п/п	Перелік об'єкта	Вартість активу (грн)			
		усього	у тому числі за кордоном		
1	Сума коштів на рахунках у банках та інших фінансових установах, у тому числі:				
1.1	вкладених у звітному році ⁶				
2	Номинальна вартість цінних паперів, у тому числі:				
2.1	придбаних у звітному році ⁶				
3	Розмір внесків (пай) до статутних (складених) капіталів підприємств (організацій), у тому числі:				
3.1	вкладених у звітному році ⁶				

X. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ФІНАНСОВОГО ХАРАКТЕРУ ТА ІНШІ ВИДАТКИ ⁵			
№ п/п	Перелік фінансових зобов'язань щодо сплати внесків (платежів)	Сплатчено (грн)	
		усього	у тому числі за кордоном
1	За договорами добровільного страхування		
2	За договорами на недержавне пенсійне забезпечення		
3	За договорами позики (кредиту)		
4	На утримання майна, зазначеного у розділах VII і VIII декларації		
5	Інші видатки, не зазначені у розділах VII - IX декларації ⁶		

Рис. 5.5. Розділи 7 – 10 Податкової декларації про майновий стан і доходи.

В Україні крім декларації про одержані доходи та майновий стан фізичної особи складається специфічний звіт про нараховані та виплачені доходи фізичним особам – громадянам і суб'єктам підприємницької діяльності. Дана форма звіту затверджена Державною податковою адміністрацією України та носить назву «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку» за формою № 1ДФ (рис. 5.2). Незважаючи на назву – «Податковий розрахунок ...», форма 1ДФ принципово відрізняється від інших форм звітності, які підприємства подають до податкових органів. Ця відмінність полягає в тому, що зазначена форма не є податковою декларацією та не містить розміру сум узгодженого податкового зобов'язання звітного періоду відповідно до Податкового кодексу України.

З одного боку – це документ, який подають до податкового органу у терміни, встановлені на законодавчому рівні (протягом 40 календарних днів наступних за останнім календарним днем звітного кварталу). З другого боку, на підставі цього звітного документа не нараховується та не сплачується податок на доходи фізичних осіб.

Коли податковий агент – підприємство (установа, організація) має наявності філії або інші відокремлені структурні підрозділи, що зареєстровані в органах статистики і має місцезнаходження інше, ніж місцезнаходження головного підприємства, Податковий розрахунок за формою 1ДФ подають податковому органу за місцем знаходження філії.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Працівник підприємства перебував у відрядженні на власному автомобілі. Після закінчення відрядження підприємством було відшкодовано працівнику вартість пального, витраченого під час відрядження. Чи є об'єктом оподаткування ПДФО вартість відшкодованого пального?

Відповідь: Відповідно до п.п.165.1.11 п.165.1 ст.165 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не включаються копії, отримані платником податку на відрядження або під звіт і розраховані згідно із пунктом 170.9 статті 170 Податкового кодексу. Згідно з п.п. «а» п.п.170.9.1 п.170.9 ст.170 розділу IV ПКУ податковим агентом платника податку під час оподаткування суми, виданої платнику податку під звіт та не повернутої ним протягом встановленого підпунктом 170.9.2 цього пункту строку, є особа, що видала таку суму, а саме на відрядження – у сумі, що перевищує суму витрат платника податку на таке відрядження, розраховані згідно з розділом III ПКУ. Відповідно до абз. «в» пп.138.10.2 п.138.10 ст.138 розділу III ПКУ витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів загаль-

повносподарського використання (оперативна оренда (у тому числі оренда легкових автомобілів), придбання пально-мастильних матеріалів, стоянка, паркування легкових автомобілів, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона) належать до адміністративних витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством. Такі витрати у складі інших витрат визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені (п. 138 5 ст. 138 ПКУ). Згідно з п. 6 розділу II Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженій наказом Мініфіну України від 13.03.98 р. №59 п. 4 змінами та доповненнями витрати на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження і назад відшкодовуються в розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним і автомобільним транспортом вільного користування (крім таксі) з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків і користуванням постільними речами в поїздах, та страхових платежів на транспорті. Пунктом 12 розділу III Інструкції передбачено відшкодування працівнику витрат на пально-мастильні матеріали, але тільки якщо відрядження здійснюється на службовому автомобілі і тільки за кордон. Враховуючи викладене, сума відшкодування платника податку вартості пального, використаного за час перебування у відрядженні на власному автомобілі, включається до загального оподаткованого доходу та оподатковується на загальних підставах.

Ситуаційне завдання: Підприємство сплачує за своїх працівників страхові внески за страхування здоров'я (медичне страхування). Чи включатимуться до бази оподаткування ІДФО працівників такі внески?

Відповідь: Відповідно до ст. 6 Закону України від 4 жовтня 2001 року № 2745-III «Про страхування» до добровільного страхування, яке здійснюється на основі договору між страховальником і страховиком, відноситься, зокрема, медичне страхування (безперервне страхування здоров'я). Згідно із пп. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV, до складу загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включається сума страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) сплачених будь-якою особою резидентом за платника податку чи на його користь. Таким чином, сума страхових внесків, які сплачуються підприємством за медичне страхування своїх найманих працівників, вважається додатковим благом платника податку та підлягає оподаткуванню за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

Ситуаційне завдання: Фізична особа – учасник недержавного пенсійного фонду отримує виплати пенсій з такого фонду. Який порядок оподаткування таких доходів?

Відповідь: Відповідно до пп. 170.8.1 п. 170.8 ст. 170 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV, податковим агентом платника податку учасника недержавних пенсійних фондів є адміністратор недержавних пенсійних фондів, який нараховує виплату за договором з недержавним пенсійним фондом. Згідно із пп. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 ПКУ податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками, визначеними у п. 167.1 ст. 167 ПКУ, з 60 відсотків суми виплати пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учаснику фонду в порядку та строки, визначені законодавством. Таким чином, адміністратор недержавних пенсійних фондів при виплаті пенсії учаснику фонду утримує податок на доходи фізичних осіб з 60 відсотків суми виплати пенсії.

Ситуаційне завдання: Фізична особа, у власності якої перебуває застрахований автомобіль, придбаний у кредит (кредит ще не сплачено) потрапила у ДТП. Страхова компанія перерахувала банку страхове відшкодування в рахунок погашення кредиту фізичної особи. Чи виникнуть податкові зобов'язання з ПДФО у цієї фізичної особи?

Відповідь: Відповідно до пп. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 розділу 1 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV, доходом з джерелом його походження в Україні – є будь-який дохід, отриманий резидентом або нерезидентом, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні. Згідно із пп. 165.1.27 п. 165.1 ст. 165 розділу IV ПКУ до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу не входить сума страхового відшкодування, отримана платником податку за договором страхування від страховика-резидента, іншого ніж довгострокове страхування життя та недержавне пенсійне забезпечення, у разі виконання наступної вимоги: під час страхування майна сума страхового відшкодування не може перевищувати вартість застрахованого майна, визначену за звичайними цінами на дату укладення страхового договору, збільшену на суму сплачених страхових платежів (страхових внесків, страхових премій). Однак, якщо умовами договору страхування рухомого майна, яке придбано фізичною особою у кредит, передбачено, що вигодонабувачем у разі наступного страхового випадку є банк та сума страхового відшкодування перераховується страховою компанією банку, який за рахунок своїх коштів погашає частину кредиту платника податку, то згідно із пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ банк надає фізичній особі додаткове благо у вигляді погашення частини кредиту. При цьому, відповідно до пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 ПКУ податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок за ставками, визначеними у ст. 167 ПКУ. Враховуючи вищевикладене, сума погашеного кредиту включається до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи та оподатковується на загальних підставах. При цьому, банк вважається податковим агентом.

Ситуаційне завдання: Фізична особа на власній присадибній ділянці виростили сільськогосподарську продукцію та реалізувала її, отримавши дохід. Чи підлягають оподаткуванню такі доходи?

Відповідь: Відповідно до пп. 165.1.24 п. 165.1 ст. 165 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-IV, до розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу не включається дохід від відчуження безпосередньо власником сільськогосподарської продукції (включаючи продукцію первинної переробки), вирощеної (виробленої) ним на земельних ділянках, наданих йому в розмірах, встановлених Земельним кодексом України для ведення особистого селянського господарства, якщо їх розмір не було збільшено в результаті отриманої в натурі (на місцевості) сільськогосподарської частки (паю), будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибних ділянок), ведення садівництва та індивідуального дачного будівництва. Отримувач таких доходів подає податковому агенту довідку про своє право на отримання доходу у джерела його виплати без сплати податку.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Фізичній особі надано компенсацію за втрату частини заробітної плати у зв'язку з порушенням строків її виплати. Чи є об'єктом оподаткування виплата такої компенсації?

Ситуаційне завдання: У зв'язку з невиконанням умов кредитного договору банк вичлунив у фізичної особи заставлене рухоме майно (автомобіль) та взяв його на свій баланс як основний засіб. Чи виникає у фізичної особи об'єкт оподаткування по ПДФО у такій ситуації?

Ситуаційне завдання: Чи враховується в кількості чотирьох найманих осіб самостійної особи, працівники які перебувають у відпустці по догляду за дитиною?

Ситуаційне завдання: Чи потрібно ЮО застосовувати ПСП при нарахуванні ПДФО до заробітної плати у вигляді авансу згідно з нормами Податкового кодексу України?

Ситуаційне завдання: Чи потрібно відповідно до ПКУ декларувати інвестиційний збиток ФО?

Питання для самоперевірки:

1. Охарактеризуйте основні принципи оподаткування доходів фізичних осіб - громадян.
2. Визначте повний перелік платників податку і видів оподатковуваних доходів.
3. Охарактеризуйте порядок оподаткування доходів фізичних осіб одержаних у вигляді заробітної плати.
4. В чому полягає економічний зміст податкової знижки та який механізм її нарахування?
5. Назвіть особливості застосування податкової соціальної пільги.
6. Які ставки податку на доходи фізичних осіб застосовуються в Україні?
7. Охарактеризуйте порядок оподаткування особливих видів доходів в Україні.
8. Який механізм перерахування податку на доходи фізичних осіб до бюджету?
9. В чому полягають особливості оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка проводить незалежну професійну діяльність?
10. Який порядок декларування доходів громадян?

Тестові завдання

1. Об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб не являється:
- а) загальний місячний оподатковуваний дохід;
 - б) загальний квартальний оподатковуваний дохід;
 - в) загальний річний оподатковуваний дохід;
 - г) іноземні доходи.

2. Платником податку на доходи фізичних осіб є:

- а) нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України і має імунітет, встановлений на умовах взаємності міжнародним договором;
- б) нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України і має дипломатичні привілеї;
- в) резидент, який отримує іноземні доходи;
- г) всі перелічені категорії платників.

3 При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати:

- а) зменшена на суму збору до Пенсійного фонду;
- б) збільшена на суму збору до Пенсійного фонду та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- в) зменшена на суму збору до Пенсійного фонду та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- г) зменшена на суму єдиного соціального внеску.

4 До витрат, які можуть бути віднесені до складу податкової знижки при сплаті податку на доходи фізичних осіб відносять:

- а) суму нарахованих податкових соціальних пільг, на суму яких дозволяється зменшення суми його загального доходу;
- б) суму (вартість) витрат, понесених платником податків щодо сплати податку на доходи фізичних осіб протягом року;
- в) суму (вартість) витрат, понесених платником-резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у нерезидентів протягом року (крім витрат на ПДВ і акцизного податку);
- г) частину суми процентів за іпотечним кредитом, сплачених платником.

5. Ставка податку на доходи фізичних осіб становить 5% від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом як:

- а) процент на депозит у банк;
- б) виграти чи приз;
- в) доходи на користь нерезидентів – фізичних осіб;
- г) плата за виконання громадських робіт.

6. Ставка податку на доходи фізичних осіб в Україні діє в розмірі:

- а) 15% і 17% від податкового кредиту;
- б) 15% і 17% від податкової соціальної пільги;
- в) 15% і 17% від об'єкта оподаткування;
- г) 15% і 17% від бази оподаткування.

7. Платник податку на доходи фізичних осіб має право включити до складу податкової знижки звітного року наступні витрати:

- а) витрати на лікування тютюнової чи алкогольної залежності;
- б) витрати на косметичне лікування;
- в) витрати на лікування та протезування зубів з використанням дорожочінних металів;
- г) витрати на придбання донорських компонентів.

8. Подання заяви на застосування податкової соціальної пільги з ПДФО є:

- а) обов'язковим;
- б) обов'язковим лише за сумісництвом;
- в) необов'язковим;
- г) обов'язковим у разі працевлаштування у двох і більше податкових агентів.

9. Право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми соціальної пільги, має платник податку на доходи фізичних осіб, який є:

- а) учасником бойових дій під час Другої світової війни;
- б) вдовцем або вдовою;
- в) колишнім в'язнем концтаборів;
- г) особою, що є повним кавалером ордена Слави.

10. При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах база оподаткування визначається з урахування коефіцієнта, який розраховується:

- а) $K = 100 : (100 + Cn)$;
- б) $K = 100 : (100 - Cn)$;
- в) $K = 100 : (100 * Cn)$;
- г) $K = 100 + (100 - Cn)$.

Задачі

Задача 1

Обчислити суму податку на доходи фізичних осіб громадянки А., яка має на утриманні трьох дітей віком до 16 років та у березні 2012 р. отримала наступні доходи і здійснила такі операції:

1. За місцем основної роботи, де подано заяву на отримання податкової соціальної пільги отримала 3640 грн.;

2. Реалізувала легковий автомобіль вартістю 69 000 грн. (у січні та лютому транспортних засобів не реалізовувала).

Задача 2

Працівнику підприємства «Старт» Романишину О. за січень 2012 р. нарахована заробітна плата у розмірі 2 120 грн. на утриманні у даного працівника перебуває трое дітей віком до 18 р. У звітному періоді підприємство надало працівнику путівку в санаторій. Вартість путівки становить 1 860 грн. (у тому числі ПДВ). Трудова книжка даного працівника знаходиться на підприємстві «Старт».

Визначити суму податку на доходи фізичних осіб.

Задача 3

Згідно розпорядження директора підприємства особу «У» відправлено у відрядження. Тривалість відрядження 6 діб. З каси підприємства видано аванс особі «У» у сумі 1500,0 грн. Відрядження тривало з 19.05.2012 року по 24.05.2012 року. Авансовий звіт поданий особою «У» до бухгалтерії підприємства затверджено керівником в сумі:

- добові – 150,0 грн.;
- проїзд – 120,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 20,0 грн.);

- постільні речі – 20,0 грн.;
 - проживання – 480,0 грн. (в т.ч. ПДВ – 80,0 грн.).
- Разом витрачено по звіту – 770,0 грн.

Залишок грошових коштів працівником «У» у касу підприємства не повернуто до кінця червня місяця 2012 року.

Визначити: 1) суму грошових коштів, що підлягає поверненню особою «У»; 2) здійснити відповідні нарахування на суму неповернутих коштів, а також вказати джерела погашення здійснених нарахувань (за умови, що особі «У» за травень місяця 2012 р. нарахована заробітна плата в розмірі 2000,0 грн.).

Задача 4

Фізична особа уклала з підприємством договір про передачу права користування розробленим та зареєстрованим програмним забезпеченням.

Відповідно до умов договору, винагорода за надання права користування (рояліті) виплачується щомісяця у фіксованій сумі. За січень місяць 2012 р. нараховано рояліті у сумі 11500 грн., виплата проведена 04.02.2012 р.; за лютий місяць 2012 р. нараховано рояліті в сумі 3000 грн., виплата проведена 02.03.2012 р.

Визначити: 1) суму податку на доходи фізичної особи; 2) вказати особу відповідальну за внесення податку до бюджету та термін перерахування податку до бюджету.

Задача 5

Працівниці ТОВ «Андромеда» Комар А. Г. за лютий місяць 2012 року нараховано заробітну плату у розмірі 1300 грн. Комар А. Г. віднесена до II категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, про що подано відповідні документи та заяву про застосування податкової соціальної пільги у відділ кадрів ТОВ «Андромеда». 29 лютого 2012 р. Комар А. Г. завершила трудову діяльність і вийшла на пенсію, в результаті чого отримала одноразову виплату при виході на пенсію у сумі 1500 грн. Крім цього у цьому ж місяці Комар А. Г. успадкувала об'єкт комерційної власності на суму 20 000 грн. за заповітом, складеним особою, що не передувала у споріднених стосунках зі спадкоємцем.

Визначити суму податку на доходи фізичних осіб, яку має заплатити Комар А. Г.

РОЗДІЛ VI. ОБЛІК ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

6.1. Сутність і значення прибуткового оподаткування підприємницької діяльності

З точки зору оподаткування всі організаційно-правові форми, в яких здійснюється підприємницька діяльність, поділяють на дві групи – діяльність, яка здійснюється в межах некорпоративного сектору економіки, і корпоративна форма організації підприємницької діяльності. Некорпоративний сектор економіки представляють суб'єкти індивідуального прибуткового оподаткування. Доходи від здійснюваних ними видів діяльності, з метою оподаткування, визначаються за різними методами залежно від способу оподаткування обраного такими суб'єктами господарювання.

Сьогодні в Україні до некорпоративних платників податків відносять громадян-резидентів і нерезидентів. При веденні такими особами підприємницької діяльності, утворюється окрема одиниця оподаткування, яка не включається до загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи.

До числа платників ПДФОСПД віднесено громадян-резидентів України. Такі особи відносяться до категорії платників податків вже тільки за фактом свого народження в даній країні. Слід зазначити, що вік фізичної особи, яка планує здійснювати підприємницьку діяльність має суттєвий вплив. Так, відповідно до Цивільного кодексу України, здійснювати підприємницьку діяльність має право лише фізична особа з повною цивільною дієздатністю, тобто яка:

- досягла вісімнадцяти років;
- не досягла повноліття, але зареєструвала шлюб (навіть якщо надалі шлюб буде розірвано або визнано недійсним);
- досягла віку шістнадцяти років і працює за трудовим договором (навіть у разі його припинення).

Не кожна фізична особа з повною цивільною дієздатністю може стати приватним підприємцем. Законодавством України встановлено певні обмеження щодо:

- діяльності депутатів;
- посадових і службових осіб органів державної влади та органів місцевого самоврядування.
- Фізичні особи, які набули повної цивільної дієздатності мають право здійснювати підприємницьку діяльність:

- безпосередньо, як приватний підприємець або через приватне підприємство, що ним створюється;
- із залученням або без залучення найманої праці; самостійно або разом з іншими особами.

У випадку здійснення фізичною особою підприємницької діяльності від свого імені, без утворення юридичної особи, за своїми податковими наслідками має багато спільного з оподаткуванням фізичних осіб, які отримують пасивні доходи. Слід зазначити, що підприємництво без створення юридичної особи, допускається внутрішнім правом ряду країн континентальної Європи. Дана організаційно-правова форма здійснення підприємницької діяльності не набула широкого розповсюдження в країнах англосаксонської правової моделі, в яких для фізичних осіб передбачено створення індивідуального приватного підприємства зі статусом юридичної особи.

Щодо фізичних осіб – нерезидентів України, то вітчизняним цивільним та податковим законодавством встановлено, що іноземні особи мають право займатися інвестиційною, зовнішньоекономічною та іншими видами діяльності, що виключно не заборонені. При цьому, вони мають такі ж права і обов'язки, що і громадяни України.

Сучасна система оподаткування доходів фізичних осіб від підприємницької діяльності представляє собою своєрідну систему, яка включає ряд традиційних податків (комбінація багатьох податків і обов'язкових платежів) і альтернативних спрощених методів оподаткування (єдиний податок). Необхідно зазначити, що індивідуальні платники податків не можуть виступати платниками фіксованого сільськогосподарського податку, оскільки його дія розповсюджується на сільськогосподарські підприємства, селянські та інші господарства.

Загальна система оподаткування передбачає сплату податку на доходи фізичних осіб і ЄСВ.

Усі види спрощеного оподаткування об'єднує спільне функціональне призначення: такі системи оподаткування дають змогу запровадити прості й прозорі правила нарахування й сплати податків, а також істотно спростити облік і оформлення податкової звітності. Основу спрощених методів оподаткування становить сплата певної суми, яка замінює надходження до бюджетів і державних цільових фондів низки основних податків і зборів.

Спрощені системи оподаткування фізичних осіб є видами наперед визначеного оподаткування: розмір єдиного податку не залежать від величини доходів, одержаних у процесі проведення підприємницької діяльності.

Використання наведених систем оподаткування обумовлено наступними обставинами:

- по-перше, перехід на одну з цих систем оподаткування обумовлюється лише рішенням платника;

- по-друге, одна й та ж діяльність, здійснювана суб'єктом господарювання, може оподатковуватися тільки за однією системою оподаткування – звичайною, або спрощеною;
- по-третє, кожна система є альтернативою звичайній системі оподаткування, тобто передбачає відповідний перелік податків та зборів, що є обов'язковими до сплати. При цьому вибір однієї з цих систем звільняє платника від сплати деяких податків та зборів, що передбачені загальною податковою системою.

6.2. Чистий оподатковуваний дохід і його види.

Склад витрат, документальне підтвердження та їх розрахунок податковими органами

Дохід отриманий суб'єктом господарювання фізичною особою від здійснення власної підприємницької діяльності визначається, як такий, що одержаний нею за звітний податковий період від продажу товарів (надання послуг, виконання робіт) у межах її підприємницької діяльності без створення юридичної особи. Якщо фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності отримує інші доходи, то такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими Податковим кодексом України для платників податку – фізичних осіб, що не є такими суб'єктами підприємницької діяльності.

Таким чином, з метою усунення подвійного оподаткування доходу, одержаного від власної підприємницької діяльності, фізична особа повинна пред'являти:

- оригінал свідоцтва про державну реєстрацію;
- свідоцтво, патент;
- платіжні повідомлення чи квитанції, що підтверджують сплату авансових платежів (фіксованого розміру податку).

Оподаткування доходів фізичної особи, від зайняття підприємницькою діяльністю, за загальною системою, здійснюється виходячи з чистого доходу фізичної особи за ставкою 15 (17)%. Чистим оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручкою у грошовій та натуральній формі) і документально підтвердженими витратами, безпосередньо пов'язаними з одержанням доходу. Оподаткуванню підлягають доходи, одержані за звітний податковий період фізичною особою – суб'єктом підприємницької діяльності від продажу нею товарів (надання послуг, виконання робіт) у межах її підприємницької діяльності без створення юридичної особи.

У випадку здійснення операцій з купівлі-продажу корпоративних прав та визначених цінних паперів оподатковуваним доходом суб'єкта підпри-

емницької діяльності, вважається прибуток, який визначається як різниця між доходом, отриманим від продажу таких корпоративних прав та цінних паперів протягом звітного року, та документально підтвердженими витратами на їх придбання, понесеними протягом звітного року або попередніх звітних років. Облік фінансових результатів операцій з купівлі-продажу корпоративних прав та цінних паперів ведеться окремо за кожним видом цінних паперів. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Якщо витрати на придбання кожного з окремих видів цінних паперів перевищують доходи, від продажу (відчуження) цінних паперів протягом такого звітного періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами. Сума від'ємного значення, отримана за наслідками такого розрахунку, підлягає включенню до складу витрат наступного податкового кварталу. Розрахунок об'єкта оподаткування здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування у складі витрат наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

У випадку перевищення доходів, від продажу кожного з окремих видів цінних паперів, над витратами прибуток включається до складу доходу такого платника податку за результатами звітного періоду. Відтак, прибуток, отриманий громадянином від операцій з купівлі-продажу корпоративних прав та цінних паперів, обчислений за результатами звітного року, включається до складу його чистого річного оподаткованого доходу.

Чистий оподатковуваний дохід визначається як різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручкою у грошовому та натуральному виразі) і документально підтвердженими витратами, безпосередньо пов'язаними з отриманням доходу;

Алгоритм розрахунку чистого оподаткованого доходу (ЧОД_{пп}) має такий вигляд:

$$\text{ЗОД}_{\text{пп}} - \text{В}_{\text{пп}} = \text{ЧОД}_{\text{пп}}, \quad (6.1)$$

де: ЗОД_{пп} – загальний оподатковуваний дохід платника податку; В_{пп} – витрати платника податку.

Оподаткування чистого доходу фізичної особи визначає існування таких економічних категорій, як загальний оподатковуваний дохід та витрати У фізичної особи - суб'єкта господарювання загальний оподатковуваний дохід виникає в тому податковому періоді, в якому було здійснено оплату товарів (робіт, послуг), а не тоді, коли було здійснено відвантаження.

Таким чином, загальний оподатковуваний дохід фізичної особи, на відміну від юридичних осіб, формується за принципом «касового методу», а не за переходом права власності. До складу чистого оподатковуваного

ного доходу фізичної особи – суб'єкта господарювання включається виручка від реалізації товарів (робіт, послуг) у грошовій (готівковій чи безготівковій) та натуральній формах за звітний період. Дохід платника податків збільшується на дату надходження виручки, а факт відвантаження товарів, підписання акта виконаних робіт (наданих послуг) або інше, на розмір доходу не впливають.

Перешкодити фізичній особі ухилитися від ведення належного обліку доходів покликані, зокрема:

- необхідність у певних випадках застосовувати реєстратор розрахункових операцій, та книги обліку доходів і витрат;

- «прозорість» безготівкових операцій на банківських рахунках платника податків;

- відповідальність за не оприбуткування готівкової виручки;

- попередження чи адміністративний штраф за неналежне ведення доходів і витрат;

- зазначення податковим агентом у своїй звітності (у формі І-ДФ) інформації про виплати, проведені фізичним особам – суб'єктам господарювання.

Слід відмітити, фізичні особи – суб'єкти господарювання не зобов'язані вести бухгалтерський облік, оскільки, не виступають платниками податку на прибуток.

Будь-які суми витрат фізичної особи мають право на формування об'єкта оподаткування лише залежно від конкретних сум одержання доходу. Тобто понесені витрати на придбання, виготовлення та збут товарів (продукції, робіт, послуг) можуть бути враховані при обчисленні чистого доходу у розмірі, що прямо відповідає сумі отриманого доходу.

До переліку витрат пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат виробництва і подно з розділом III Податкового кодексу України.

Таким чином, витрати фізичної особи – суб'єкта господарювання слід трактувати, як суму будь-яких витрат у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності сплачують податок протягом року шляхом перерахування до бюджету авансових внесків у розмірі 25% річної суми податку. Коли фізична особа – суб'єкт господарювання вперше притягується до сплати податку на доходи фізичних осіб, сума авансових платежів визначається податковим органом на підставі очікуваного (оцінного) доходу в поточному році. Виникнення такої ситуації можливе за двох обставин:

1) фізична особа виступає новоствореним суб'єктом господарювання (реєстрація здійснюється в середині бюджетного року);

2) фізична особа переходить на загальну систему оподаткування (в середині бюджетного року).

Якщо фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності не отримувала доходів за минулий рік або є новоствореним СПД для визначення очікуваного (оцінного) доходу не розроблено конкретної методики визначення. Тому сума зазначеного доходу може становити будь-який розмір.

Декларацію з очікуваним доходом можна подавати відразу після отримання статусу «фізичної особи – приватного підприємця» на загальній системі оподаткування. В даному звітному документі зазначається інформація про очікуваний дохід, який планується отримати фізичною особою в поточному році. Така інформація зазначається в рядку 08 додатку 7 до декларації і розраховується за формулою як сума податку за звітний рік (рядок 3 додаток 7), помножена на 25%.

На підставі поданої декларації посадові особи податкового органу розраховують суму авансових платежів за термінами їх сплати, що не настали. За визначеними правилами фізичній особі мають видати відповідне податкове повідомлення.

Річна сума податку визначається податковими органами на підставі поданої декларації. Для сплати авансових платежів встановлено такі терміни: до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня, до 15 листопада.

Суми доходу та витрат фізичної особи – суб'єкта господарювання фіксуються у Книзі обліку доходів і витрат, підсумкова сума визначеного результату за квартал переноситься в додаток 7 Податкової декларації про майновий стан і доходи та до рядка 02 розділу 3 «Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності» загальної декларації.

Суб'єкт господарювання – фізична особа, яка перебуває на загальній системі починаючи з 1 кварталу 2012 р. звітується за новою формою декларації, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України № 1395 від 07.11.2011 р.²⁵ У цій декларації передбачено окремий розділ 3 «Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності», який заповнюється на основі додатка 7 до декларації (рис. 6.1).

Доходи, отримані від провадження кожного виду економічної діяльності, відображаються в окремому рядку розділу I із зазначенням у колонці 2 назви і коду виду економічної діяльності згідно з КВЕД, за здійснення якого одержано дохід.

²⁵ *Наказ Міністерства фінансів України № 1395 від 07.11.2011 р. «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1532-11/content/page>*

РОЗРАХУНОК

ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ОТРИМАНИХ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ - ПІДПРИЄМЦЕМ ВІД ПРОВАНДЖЕННЯ ГОСПОДАРЬСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ І ДОХОДИ ВІД ПРОВАНДЖЕННЯ ГОСПОДАРЬСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

№	Назва коду виду економічної діяльності згідно з КВЕД та здійснення якого одержано дохід	Сума одержаного доходу (грн.)	Вартість документально підтверджених витрат, пов'язаних з господарською діяльністю (грн.), в тому числі:			Сума чистого оподатковувального доходу (колонка 3 - колонка 4 - колонка 5 - колонка 6) (грн.)
			вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані або використані у виробництві продукції	витрати на оплату праці та маржування на заробітну плату	інші витрати, включеної вартості власних робіт, наданих послуг	
1	2	3	4	5	6	7
Усього						

№ п/п	II РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	Сума (грн.)
01	Розмір середньомісячного річного оподатковуваного доходу (за колонка 7 у звітності зазвичай намічається, протягом якої одержано такий дохід)	
02	Сума перевищення середньомісячного річного оподатковуваного доходу над дисквотративним розміром мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року (якщо такої результату різниці між згаданими рідями 01 та дисквотративним розміром мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року)	
03	Сума податку на доходи фізичних осіб ((15 % × (рядок 01 - рядок 02) + 17 % × рядок 02) × загальна кваліфікаційна шкала, протягом якої одержано такий дохід)	
04	Сума збору за провадження діяльності підприємницької діяльності, сплаченого платником податку протягом звітного (податкового) періоду	
05	Сума податку, зменшена на суму збору за провадження діяльності підприємницької діяльності (рядок 03 - рядок 04)	
06	Сума авансових платежів з податку, сплачених платником податку протягом звітного (податкового) періоду	
07	Розрахунок з бюджету:	x
07 01	Сума податку, що підлягає сплаті до бюджету (позитивне значення (рядок 05 - рядок 06))	
07 02	Сума податку, що підлягає поверненню з бюджету (від'ємне значення (рядок 05 - рядок 06))	
08	Розмір кваліфікаційної авансової платежів з податку, що підлягають сплаті до бюджету у наступному звітному році (рядок 03 × 25 %)	
09	Сума фіскального податку на доходи фізичних осіб від зайнятості підприємницькою діяльністю, сплаченого платником податку протягом звітного (податкового) періоду	

Інформація, надана в додатку до декларації, є достовірною

Фізична особа - платник податку

або головний державний

(підпис)

(підпис та прізвище)

Забезпечення у разі подання декларації фізичною особою - підприємцем за результатами звітного кварталу, в якому розпочала підприємницьку діяльність або займалася нею на момент подання декларації

Рис. 6.1. Додаток 7 до Податкової декларації про майновий стан і доходи.

У колонці 3 вказується сума одержаного доходу від провадження окремого виду економічної діяльності. У колонках 4, 5 та 6 відображається сума документально підтверджених витрат, пов'язаних з провадженням господарської діяльності (вартість придбаних товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані або використані у виробництві продукції, витрати

на оплату праці та нарахування на заробітну плату, інші витрати, включаючи вартість виконаних робіт, наданих послуг).

Значення колонок 4, 5 та 6 дорівнюють значенням відповідних граф Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці згідно з пунктом 177.10 статті 177 розділу IV ПКУ.

У колонці 7 відображається сума чистого оподаткованого доходу, яка розраховується за такою формулою: колонка 3 - колонка 4 - колонка 5 - колонка 6.

У рядку 01 вказується розмір середньомісячного річного оподаткованого доходу, який розраховується як сума загальних місячних доходів, поділена на кількість календарних місяців, протягом яких платником податку було одержано такі доходи у податковому (звітному) році, за який здійснюється декларування.

Значення рядка 01 дорівнює результату ділення підсумкового значення колонки 7 розділу I на кількість календарних місяців, протягом яких одержано такі доходи.

У рядку 02 вказується сума перевищення середньомісячного річного оподаткованого доходу над десятикратним розміром мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Значення рядка 02 дорівнює позитивному результату різниці між значенням рядка 01 та десятикратним розміром мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

У разі якщо різниця між значенням рядка 01 та десятикратним розміром мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, має від'ємний результат, то значення рядка 02 дорівнює нулю.

У рядку 03 вказується сума податку на доходи фізичних осіб – підприємців, розрахованого з чистого оподаткованого доходу за ставками, визначеними пунктом 167.1 статті 167 розділу IV ПКУ.

Значення рядка 03 розраховується за такою формулою: $(15\% \times (\text{рядок 01} - \text{рядок 02}) + 17\% \times \text{рядок 02}) \times \text{кількість календарних місяців, протягом яких одержано такі доходи}$.

У рядку 04 вказується сума збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, сплаченого платником податку протягом звітного податкового періоду, яка враховується у зменшення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб – підприємців.

У рядку 05 вказується сума податку, зменшена на суму збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Значення рядка 05 дорівнює позитивному значенню різниці між значеннями рядка 03 та рядка 04. У разі якщо різниця між значеннями рядка 03 та рядка 04 має від'ємний результат, то значення рядка 05 дорівнює нулю.

У рядку 06 вказується сума авансових платежів з податку, сплачених платником податку протягом звітного податкового періоду у строки, вказані підпунктом 177.5.1 пункту 177.5 статті 177 розділу IV ПКУ.

У рядку 07.01 вказується сума податку на доходи фізичних осіб – підприємців, що підлягає сплаті до бюджету, у разі якщо за результатами остаточного розрахунку виникають податкові зобов'язання з цього податку.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно з урахуванням сплачених ним протягом року авансових платежів з податку на доходи фізичних осіб та збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності на підставі документального підтвердження факту їх сплати.

Значення рядка 07.01 дорівнює позитивному значенню різниці між значеннями рядка 05 та рядка 06. У рядку 07.02 вказується сума надміру сплаченого податку на доходи фізичних осіб – підприємців, у разі якщо за результатами остаточного розрахунку виникає від'ємне значення.

Значення рядка 07.02 дорівнює від'ємному значенню різниці між значеннями рядка 05 та рядка 06. У разі заповнення рядка 07.02 додатка 7 до декларації значення вказується без знака «-».

Надмірно сплачені суми податку підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку або поверненню платнику податку в порядку, передбаченому ПКУ.

У рядку 08 вказується розмір квартальних авансових платежів з податку на доходи фізичних осіб, що підлягають сплаті до бюджету у наступному за звітним році, відповідно до підпункту 177.5.1 пункту 177.5 статті 177 розділу IV ПКУ. Значення рядка 08 розраховується як 25 відсотків значення рядка 01.

При поданні Декларації про річний дохід фізичної особи здійснюється перерахунок суми податку на доходи фізичних осіб – суб'єктів господарювання. Така сума податкового зобов'язання визначається за наступною формулою:

$$\text{ПДФО}_{\text{пл}} = (\text{ЧОД}_{\text{пл}} \times \text{СП}) - \text{АП}_{\text{пл}}, \quad (6.2)$$

де: $\text{ПДФО}_{\text{пл}}$ – сума податкового зобов'язання, що підлягатиме сплаті (поверненню); $\text{ЧОД}_{\text{пл}}$ – чистий оподатковуваний дохід фізичної особи, отриманий за наслідками року; СП – ставка податку; $\text{АП}_{\text{пл}}$ – сума сплачених авансових платежів фізичною особою протягом року, за встановленими термінами.

Суб'єкт господарювання фізична особа, що знаходиться на загальній системі оподаткування, може здійснювати види діяльності, які підлягають патентуванню.

Плата за патент повинна вноситись у вигляді авансового платежу, не за весь термін його дії, а тільки за певний період, до початку такої діяль-

ності. В подальшому плата за патент вноситься щомісяця авансовим платежем. Слід відмітити, що на розмір плати за торговий патент фізична особа має право зменшити належний до сплати податок на доходи фізичних осіб.

При проведенні остаточного перерахунку податкового зобов'язання з податку на доходи фізичної особи вартість (сплаченого) торгового патенту зменшує суму податкового зобов'язання. За підсумками остаточного розрахунку проводиться або доплата суми податку, або повернення. На практиці сума податку зараховується у сплату майбутніх платежів. Для визначення остаточного показника податкового зобов'язання можна використувати рівність, яка має наступний вигляд:

$$\text{ПДФО}_{\text{III}} - \text{ВТП} < \text{АП}_{\text{III}}, \quad (6.3)$$

$$\text{ПДФО}_{\text{III}} - \text{ВТП} > \text{АП}_{\text{III}}, \quad (6.4)$$

де: ВТП – сума сплати вартості торгового патенту.

За рівнянням (6.3) фізична особа має право на отримання суми податку з бюджету. У випадку, коли виникає нерівність (6.4) на сплату додатково нарахованої суми податку на доходи фізичній особі надається 30 календарних днів з дня отримання повідомлення податкового органу про донарахування податку.

У випадку отримання фізичною особою – суб'єктом господарювання від'ємного значення суми чистого доходу, в середині року, така сума повинна враховуватись у наступних звітних кварталах поточного року. Відповідно від'ємне значення сукупного чистого доходу одного року не може впливати на показник чистого доходу іншого року.

6.3. Порядок нарахування ЄСВ з доходу фізичних осіб – суб'єктів господарювання

Сплата фізичними особами ЄСВ залежать від багатьох чинників. Основним чинником є вибір обраної системи оподаткування.

Порядок оподаткування чистого оподаткованого доходу фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності, крім нарахування податку на доходи, передбачає нарахування та сплату ЄСВ. Основою нарахування такого внеску виступає чистий оподатковуваний дохід фізичної особи платника податків. Оподаткування здійснюється за ставкою 34,7 відсотка від суми доходу (прибутку), отриманого від відповідної діяльності, що підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб.

Сума ЄСВ нараховується платником податків самостійно на підставі:

- даних у річних розрахунках;
- даних у розрахунку авансових сум ЄСВ;

– отриманих від податкових органів відомостей про результати перебіг діяльності таких осіб, що призвели до збільшення або зменшення розмірів ЄСВ.

Базовим звітним періодом для сплати ЄСВ фізичними особами СПД є календарний рік.

Платники, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності, сплачують єдиний внесок протягом року до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада у вигляді авансових платежів в розмірі 25 відсотків річної суми єдиного внеску, обчисленої від суми, визначеної податковими органами для сплати авансових сум податку на доходи фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

Суми єдиного внеску, сплачені у вигляді авансових платежів, ураховуються платником при остаточному розрахунку, який здійснюється ним до 1 квітня року, наступного за звітним роком, на підставі даних річної податкової декларації.

Сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожен місяць, у якому отримано дохід (прибуток).

Платникам, які зобов'язані здійснити доплату до мінімального страхового внеску, органами Пенсійного фонду України для узгодження надсилається повідомлення-розрахунок за встановленою формою у якій зазначається розрахунок сум такої доплати, які підлягають сплаті за результатами підприємницької діяльності за звітний рік.

Таким чином, остаточна сума ЄСВ розраховуватиметься за наступною формулою:

$$\text{ЄСВ} = \text{ЧОД}_{\text{фл}} \times \text{Ст}, \quad (6.5)$$

де: ЄСВ – єдиний соціальний внесок; ЧОД_{фл} – чистий оподатковуваний дохід фізичної особи – суб'єкта господарювання отриманий за рік; Ст – ставка ЄСВ.

В межах чинного законодавства з питань визначення розміру ЄСВ встановлено мінімальне та максимальне обмеження, що враховуються при визначенні підсумкових зобов'язань платника. Мінімальний розмір страхового внеску має бути не менше розміру мінімальної заробітної плати за відповідний місяць, у якому платник отримав чистий дохід, помноженої на ставку.

Максимальна величина доходу з якого нараховується ЄСВ визначається виходячи з п'ятнадцятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Такі обмеження слід застосовувати фізичній особі самостійно при провадженні остаточного розрахунку з Пенсійним фондом, який проводиться до 1 квітня року наступного за звітним.

За підсумками року платники податків надають органу Пенсійного фонду за місцем проживання розрахунки сум ЄСВ за звітний рік до 1 квітня наступного за звітним роком. Фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які забезпечують себе роботою самостійно (займаються адвокатською, нотаріальною, творчою та іншою діяльністю, пов'язаною з отриманням доходу), за підсумками року надають розрахунки сум страхових внесків за звітний рік до 1 квітня наступного за звітним роком за окремою формою.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка знаходиться на загальній системі оподаткування сплачує єдиний соціальний внесок. Чи має право така особа віднести до своїх витрат сплачений єдиний соціальний внесок?

Відповідь: Відповідно до п. 177.4. ст.177 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат виробництва (обігу) згідно з розділом III ПКУ. До складу витрат відносяться, зокрема, сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка знаходиться на загальній системі оподаткування придбала у фізичної особи підприємця – платника єдиного податку товари. Чи має право така особа віднести до витрат вартість придбання таких товарів?

Відповідь: Відповідно до п. 177.4 ст. 177 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат виробництва (обігу) згідно з розділом III ПКУ. Згідно із пп. 139.1.12 п. 139.1 ст. 139 розділу III ПКУ не включаються до складу витрат витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів у фізичної особи – підприємця, що сплачує єдиний податок (крім витрат, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку, яка здійснює діяльність у сфері інформатизації). Таким чином, якщо фізична особа – підприємець придбавас товар (роботи, послуги) у фізичних осіб – підприємців – платників єдиного податку, то такі витрати не включаються до складу витрат платника податків.

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка входить до складу загальної системи оподаткування має у власності основні засоби. Чи включаться до складу витрат такої особи сума амортизації основних засобів?

Відповідь: Згідно з п. 177.2 ст.177 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця. Відповідно до п. 177.4 ст.177 ПКУ до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтвержені витрати, що включаються до витрат виробництва (обігу) згідно з розділом III Кодексу. Склад витрат та порядок їх визначення зазначено у статті 138 Розділу III ПКУ, відповідно до якої до складу витрат включаються, зокрема, витрати на утримання основних засобів та амортизація (абз. «в» п.п.138.10.2 п.138.10 ст.138 ПКУ). Вартість, яка амортизується, по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу. Однак, п.2 ст.3 Закону України від 16.07.99 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996) передбачено, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Згідно із ст.2 Закону № 996 дія Закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на суб'єктів підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, та що ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності. Ведення бухгалтерського обліку складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації, для фізичних осіб – підприємців на загальній системі оподаткування законодавством не передбачено. Отже, до складу валових витрат фізичної особи – підприємця на загальній системі оподаткування не включаться сума амортизації основних засобів.

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка входить до загальної системи оподаткування здійснює оптову торгівлю товарами. У звітному періоді особа понесла витрати на страхування товарів. Чи має право така особа віднести до складу витрат вартість страхування товарів?

Відповідь: Відповідно до п. 177.4 ст. 177 розділу IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтвержені витрати, що включаються до витрат виробництва (обігу) згідно з розділом III ПКУ. Згідно із пп. «е» пп. 138.10.3 п. 138.10 ст. 138 ПКУ до складу витрат фізичної особи – підприємця включаються витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг. А саме, абз. «е» пп. 138.10.3 п. 138.10 ст. 138 ПКУ передбачено витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки. Враховуючи вищевикладене, до скла-

ду витрат фізичної особи – підприємця на загальній системі оподаткування, які є дійсною оптовою торгівлю, включаються витрати на страхування товарів.

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка знаходиться на загальній системі оподаткування для реалізації продукції використовує автомобіль. При експлуатації автомобіля особа понесла витрати на придбання запасних частин, ремонт та технічне обслуговування транспортного засобу. Чи має право ФОП віднести до складу витрат такі витрати, пов'язані з використанням транспортного засобу?

Відповідь: Відповідно до п. 1 ст. 325 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 435-IV суб'єктами права приватної власності є фізичні та юридичні особи. Фізичні та юридичні особи можуть бути власниками будь-якого майна, в тому числі і нерухомого майна комерційного призначення, за винятком окремих видів майна, які відповідно до закону не можуть їм належати. ЦКУ не встановлює такого суб'єкта права приватної власності як фізична особа – підприємець. Згідно зі ст. 177 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця. До переліку витрат фізичної особи – підприємця, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що включаються до витрат операційної діяльності згідно з розділом III ПКУ. Згідно з п. 138.1 ст. 138 розділу III ПКУ витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із витрат операційної діяльності, які визначаються згідно з п. 138.4, п. 138.6 – 138.9, пп. 138.10.2 – 138.10.4 п. 138.10, п. 138.11 ст. 138 ПКУ. Нормами Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затвердженого наказом Міністерства України від 30.03.98 №102, визначено порядок проведення технічного обслуговування та ремонту дорожніх транспортних засобів, що поширюється на юридичних і фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють експлуатацію, технічне обслуговування та ремонт дорожніх транспортних засобів (за винятком тролейбусів, мопедів і мотоциклів), незалежно від форми власності. Відповідно до п. 1.3 частини першої Положення №102 технічне обслуговування – комплекс операцій чи операція з підтримки роботоздатності або справності виробу під час використання за призначенням, зберігання і транспортування. Витрати на технічне обслуговування автомобіля відносяться згідно з п. 138.1 ст. 138 ПКУ до інших витрат, однак не вважаються витратами операційної діяльності. Крім того, пп. 139.1.5 п. 139.1 ст. 139 ПКУ передбачено, що не включаються до складу витрат, зокрема, витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, які підлягають амортизації згідно зі ст. 144 – 148 ПКУ, з урахуванням п. 146.11 і 146.12 ст. 146 та п. 148.5 ст. 148 ПКУ. Враховуючи вищевикладене, фізичні особи – підприємці на загальній системі оподаткування не мають права включати до складу витрат витрати, які пов'язані із використанням транспортного засобу.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності у першому півріччі перебувала на спрощеній системі оподаткування, а починаючи з II півріччя на загальній системі оподаткування. Яким чином така особа має визначати 100% річну суму ПДФО за звітний (податковий) рік для визначення авансових платежів на наступний рік?

Ситуаційне завдання: Який порядок зарахування ФОП плати за торговий патент та авансових внесків при проведенні остаточного розрахунку суми ПДФО згідно з нормами ПКУ?

Ситуаційне завдання: Яким чином ІОО або ФОП може дізнатися про обрані види діяльності та систему оподаткування доходів ФОП, у якій придбаваються товари (роботи, послуги) та інші матеріальні і нематеріальні активи?

Ситуаційне завдання: Яка відповідальність передбачена за не ведення або ненадання ведення книги обліку доходів та витрат ФОП на загальній системі оподаткування?

Ситуаційне завдання: Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, яка перебуває на загальній системі оподаткування при заповненні податкової декларації про майновий стан і доходи не внесла окремі показники та подала декларацію. Чи має право така особа подавати уточнюючу декларацію.

Питання для самоперевірки:

1. Охарактеризуйте основи прибуткового оподаткування фізичних осіб – суб'єктів господарювання.
2. Як розраховується чистий оподатковуваний дохід фізичної особи – суб'єкта господарювання?
3. Охарактеризуйте склад і структуру витрат фізичної особи – суб'єкта господарювання.
4. Який порядок нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності?
5. Розкрийте порядок нарахування ЄСВ з доходу фізичних осіб – суб'єктів господарювання.

Тестові завдання

1. Об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб підприємців є:
- а) загальний місячний оподатковуваний дохід;
 - б) загальний квартальний оподатковуваний дохід;
 - в) загальний річний оподатковуваний дохід;

г) чистий оподатковуваний дохід.

2. Для фізичної особи – підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість суми ПДВ:

- а) включаються до витрат і доходу;
- б) не включаються до витрат і доходу;
- в) включаються лише до доходу;
- г) включаються лише до витрат.

3. Перелік витрат, що враховуються при розрахунку податку на доходи фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності визначається згідно з:

- а) стандартами бухгалтерського обліку;
- б) Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств»;
- в) розділом III Податкового кодексу України;
- г) Декретом КМУ «Про прибутковий податок з громадян».

4. Фізичні особи – підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування податкову декларацію подають до органу податкової служби:

- а) за місцем своєї податкової адреси;
- б) за місцем здійснення підприємницької діяльності;
- в) за місцем першої прописки;
- г) вірні відповіді «а» та «б».

5. Податок на доходи фізичних осіб підприємців сплачується:

- а) за фактичними даними;
- б) авансовими платежами;
- в) податковим агентом;
- г) на протязі 10 днів після подання форми 1-ДФ.

6. Звітним податковим періодом для фізичних осіб – підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування є:

- а) календарний квартал;
- б) календарний місяць;
- в) календарний квартал або місяць в залежності від оподаткованого обороту;
- г) календарне півріччя.

7. При розрахунку податку на доходи фізичних осіб – підприємців суми плати за торговий патент:

- а) зменшують податкове зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб;
- б) збільшують податкове зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб;
- в) не впливають на податкове зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб;
- г) включаються до витрат.

8. Фізичні особи – підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування:

- а) зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат;
- б) не зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат;
- в) зобов'язані вести бухгалтерський облік;

г) у будь-якому випадку зобов'язані застосовувати регстратори розрахункових операцій.

9. Базою нарахування єдиного соціального внеску для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які перебувають на загальній системі оподаткування є:

- а) фонд оплати праці;
- б) фонд оплати праці за виключенням заробітної плати сумісників;
- в) чистий оподатковуваний дохід;
- г) прибуток.

10. Максимальна величина доходу з якого наховується ЄСВ для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які перебувають на загальній системі оподаткування визначається виходячи з:

- а) десятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи;
- б) п'ятнадцятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи;
- в) двадцятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи;
- г) п'ятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Задачі

Задача 1

За наслідками 2011 року фізичною особою – суб'єктом господарювання, що знаходиться на загальній системі оподаткування, сплачено податку на доходи в сумі 2300,0 грн. Податковим органом, за місцем реєстрації платника податків на 2011 рік визначено обсяг податкових зобов'язань з податку в розмірі 2500,0 грн. на підставі поданої приватним підприємцем річної декларації про доходи.

Протягом 2011 року фізичною особою отримано суму чистого доходу, яка становила відповідно по періодах: I квартал – 4500,0 грн.; II квартал – 2800,0 грн.; III квартал – 5600,0 грн.; IV квартал – 2100,0 грн.

Визначити: 1) суму чистого оподаткованого доходу отриманого приватним підприємцем за наслідками 2011 року; 2) розмір податку, що підлягає внесенню/поверненню до/з відповідного бюджету.

Задача 2

Приватний підприємець, який перебуває на загальній системі оподаткування, займається оптовою торгівлею алкогольними напоями та пивом. Плановий загальний річний обсяг реалізації становить 1500,0 тис. грн. (в тому числі ПДВ – 250,0 тис. грн.), де виручка від реалізації пива дорівнює 480,0 тис. грн. (в тому числі ПДВ – 80,0 тис. грн.). Витрати пов'язані з придбанням пива, становитимуть 300,0 тис. грн. (в тому числі ПДВ – 50,0 тис. грн.), алкогольної продукції – 720,0 тис. грн. (в тому числі ПДВ – 120,0 тис. грн.).

Визначити: суму податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб і єдиного соціального внеску. (Ставка нарахування ЄСВ – 36,76%).

Задача 3

Суб'єкт підприємницької діяльності – фізична особа у 2011 р. орендував належну громадянину «А» квартиру площею 150,0 м². За погодженням сторін плата становила 4000,0 грн. Договір оренди нотаріально посвідчено.

Станом на 1 січня 2011 року органом місцевого самоврядування затверджено та опубліковано мінімальну місячну суму орендного платежу за 1 м² нерухомості, її розмір становив 9,60 грн.

Визначити: 1) мінімальний розмір орендного платежу, що підлягає оподаткуванню; 2) суму податку на доходи фізичних осіб з доходу, отриманого від надання майна в оренду; 3) особу, яка зобов'язана вносити податок до бюджету.

Задача 4

Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, що перебуває на загальній системі оподаткування у 2 кварталі 2011 р. отримав загальний оподатковуваний дохід у сумі 360000 грн. (в т. ч. ПДВ). Крім цього платник податку у цьому ж періоді поніс такі витрати:

- придбано сировину на суму 48000 грн. (в т. ч. ПДВ);
- придбано матеріали у фізичної особи – платника єдиного податку на суму 150000 грн.;
- понесено витрати на придбання наливно-мастильних матеріалів, які використані для ведення підприємницької діяльності на суму 16000 грн. (в т. ч. ПДВ);
- понесено витрати на ремонт орендованого складського приміщення на суму 21000 грн.

Визначити: суму податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб і єдиного соціального внеску за 2 квартал 2011 р. (Ставка нарахування ЄСВ – 34,7%).

Задача 5

Фізична особа – суб'єкт підприємницької діяльності, що перебуває на загальній системі оподаткування здійснив наступні операції:

- 21.04.2011 р. відвантажено продукцію на суму 21000 грн., оплату за яку планується отримати у III кварталі 2011 р.;
- 16.05.2011 р. надійшли кошти на рахунок у сумі 58000 грн. за поставлений товар;
- 24.06.2011 р. отримано аванс за умовами договору надання послуг на суму 44000 грн.
- 2.04.2011 р. закуплено сировину на суму 19000 грн., яку використано у виробництві продукції.
- 28.04.2011 р. придбано основний засіб вартістю 68000 грн.
- 10.05.2011 р. сплачено кошти банку за ведення розрахунково-касового обслуговування на суму 300 грн.;
- 6.06.2011 р. придбано напівфабрикати на суму 10000 грн., які використано при виробництві продукції.

Визначити: суму податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб і єдиного соціального внеску за 2 квартал 2011 р. (Ставка нарахування ЄСВ – 34,7%).

РОЗДІЛ VII. ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ І ЗВІТНІСТЬ У СФЕРІ МАЙНОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

7.1. Платники та умови справляння майнових податків

Важливими податками в сучасних системах оподаткування виступають майнові податки і збори. Вони встановлюються відносно майна, яке перебуває у власності того чи іншого платника. Перелік майна, що оподатковується, визначається чинним податковим законодавством.

Характерним прикладом майнових податків і зборів в Україні є збір за першу реєстрацію транспортного засобу, податок за землю (за умови, що земля знаходиться у власності платника) та податок на нерухоме майно підмінне від земельної ділянки. Такі платежі виступають значним джерелом формування дохідної частини бюджетів, і як наслідок, джерелом фінансування економічних і соціальних програм розвитку регіонів.

Збором за першу реєстрацію оподатковуються наземні, водні та повітряні транспортні засоби. В процесі адміністрування збору за першу реєстрацію транспортного засобу існують певні недоліки, які створюють перепони для повноти його надходження. Ці недоліки в основну стосуються обміну інформацією про наявність транспортних засобів у фізичних осіб між органами, які контролюють процес справляння збору.

Умовно транспортні засоби, що підлягають оподаткуванню можна поділити на три групи:

- 1) наземні транспортні засоби (легкові та вантажні автомобілі, мотоцикли (мопеди), велосипед з двигуном, трактори колісні);
- 2) водні транспортні засоби (яхти і судна парусні з допоміжним двигуном або без нього, човни моторні та катери);
- 3) повітряні транспортні засоби (літаки і вертольоти).

Платниками збору за першу реєстрацію транспортного засобу виступають юридичні та фізичні особи, які здійснюють в Україні першу реєстрацію транспортних засобів.

Об'єктом оподаткування є колісні транспортні засоби, судна, зареєстровані у державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України.

Іншим загально відомим податком, який виступає майновим є податок на землю. В Україні він справляється у вигляді плати за землю, яку розподілено на земельний податок та орендну плату за землю. Власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі, крім орендарів та інвесторів – учасників угоди про розподіл продукції, сплачують зе-

мельний податок. За земельні ділянки, надані в оренду, справляється орендна плата.

Орендна плата за землю – це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою. Орендарями земельних ділянок виступають, як юридичні так і фізичні особи, яким на підставі договору оренди належить право володіння і користування земельною ділянкою. Орендарями земельних ділянок можуть бути громадяни і юридичні особи України, іноземці та особи без громадянства, іноземні юридичні особи, міжнародні об'єднання та організації, а також іноземні держави.

Відтак, платниками плати за землю виступають власники земельних ділянок, а також користувачі землі, що знаходиться в державній або комунальній власності.

Іншим ефективним інструментом наповнення бюджету має стати податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, справляння якого передбачене Податковим кодексом України з 1 липня 2012 р. Оподаткування нерухомості як окремого виду справляння податків в Україні не було. В багатьох країнах податок на нерухомість входить до складу майнових податків.

Певним країнам притаманний єдиний податок на нерухомість. До таких країн відносять Великобританію, США в яких існує так звана система загального права. Що стосується окремих податків, які виступають складовими податку на нерухомість (земельний податок, податки на майно фізичних осіб і організацій), то їх справляння притаманне континентальній правовій системі.

На основі світового досвіду було розроблено механізм справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. У Податковому кодексі України цей податок віднесено до місцевих податків. Платниками цього податку є власники житлової нерухомості, а базою оподаткування виступає житлова площа.

Такий підхід у сфері оподаткування нерухомості в Україні дещо суперечить світовій практиці в частині визначення бази оподаткування. У більшості держав світу податок справляється виходячи з ринкової вартості об'єкта нерухомості. В Україні ж цей підхід нівелюється, що спричиняє неврахування при оподаткуванні фактора розміщення житла.

7.2. Платники, об'єкти та ставки справляння плати за землю

Платниками податку є власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі. Об'єктом справляння плати за землю виступає земельна ділянка, яка знаходить у власності платника або у його користу-

плати на умовах оренди (використання землі, що знаходиться в державній або комунальній власності).

Базою оподаткування плати за землю є:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;
- площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Податковим кодексом України встановлено ставки плати за землю в залежності від категорії земель та наявності грошової оцінки. Крім цього, при розрахунку плати за землю у визначених Податковим кодексом випадках застосовуються коефіцієнти.

Ставки податку за земельні ділянки, розташовані в межах населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено, наведено у табл. 7.1

Таблиця 7.1

Ставки плати за землю за земельні ділянки, розташовані в межах населених пунктів, 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

Якщо земельна ділянка розташована за межами населеного пункту і грошову оцінку землі не проведено, то ставка встановлена у відсотках від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по відповідній області (табл. 7.2).

Якщо грошова оцінка землі проведена, то ставки земельного податку встановлені за 1 га. землі у відсотках від їх грошової оцінки. (табл. 7.3).

Згідно з п. 289.2 Податкового кодексу нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення станом на 1 січня поточного року індексується на коефіцієнт індексації.

Таблиця 7.1

Ставки плати за землю за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено

Вид земельної ділянки	Ставки податку у % від нормативної грошової оцінки	Стаття (пункт підпункт) р. XIII ПКУ
Земельні ділянки несільськогосподарських угідь, розташовані за межами населених пунктів	5	п. 277.1
Земельні ділянки, надані садівницьким товариствам, у тому числі зайняті садовими та/або дачними будинками фізичних осіб	5	п. 277.2
Земельні ділянки, передані у власність або надані в користування на землях природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення	5	п. 279.1
Земельні ділянки на землях водного фонду	0,3	п. 280.1
Земельні ділянки на землях водного фонду, а також за земельні ділянки лісгосподарського призначення, які зайняті виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, у т. ч. нелісові землі, які використовуються для потреб лісового господарства	5	п. 280.2

Таблиця 7.3

Ставки земельного податку на земельні ділянки, грошову оцінку яких проведено

Вид земельної ділянки	Ставки земельного податку з 1 га землі у процентах від їх грошової оцінки	Стаття (пункт підпункт) ПК
Рілля, сіножаті, пасовище*	0,10	Ст. 272.1
Багаторічні насадження*	0,03	
Землі населених пунктів*	1,00	ст. 274.1
Земельні ділянки підприємств промисловості, транспорту, зв'язку та іншого призначення	5,00	ст. 278.1
Земельні ділянки, надані для залізничного транспорту, військових формувань, створених відповідно до законодавства України, крім Збройних Сил України та Державної прикордонної служби України	0,02	ст. 278.2
Земельні ділянки, надані для підприємств промисловості, зайняті землями тимчасової консервації (деградовані землі)	0,03	ст. 278.3
Земельні ділянки, що входять до складу земель лісового фонду і зайняті виробничими, культурно-побутовими, жилими будинками та господарськими будівлями і спорудами	0,30	ст. 276.1
Земельні ділянки, що входять до складу земель лісового фонду і зайняті виробничими, культурно-побутовими, жилими будинками та господарськими будівлями і спорудами		

* Ставки застосовуються по сільськогосподарських угіддях та землях населених пунктів, грошову оцінку яких проведено незалежно від місцезнаходження таких ділянок.

Коефіцієнт індексації визначається центральним органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів щороку за формулою:

$$K_i = [1 - 10] : 100, \quad (7.1)$$

де I – індекс споживчих цін за попередній рік.

У разі якщо індекс споживчих цін не перевищує 110%, такий індекс вистосовується із значенням 110.

Підставою для нарахування податку за землю є документи, що встановлюють право власності або користування землею.

Іншим невід'ємним елементом плати за землю в Україні виступає орендна плата за землі державної та комунальної власності. Земельна ділянка може передаватися в оренду разом з насадженнями, будівлями, спорудами, водоймами, які знаходяться на ній, або без них.

Підставою для нарахування орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності є відомості визначенні договором оренди. Вплив на розмір даного платежу впливає цільове призначення земельної ділянки та її нормативна грошова оцінка.

7.3. Механізм розрахунку земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцем знаходження земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

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

За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

Нарахування фізичним особам сум податку проводиться органами державної податкової служби, які видають платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про внесення податку.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника до іншого протягом календарного року податок сплачується попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначену земельну ділянку, а новим власником – починаючи з місяця, в якому у нового власника виникло право власності.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника до іншого протягом календарного року орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Податковим кодексом України не усунуто неоднозначність щодо фізичних осіб – підприємців як платників плати за землю. Якщо врахувати норму статті 51 Цивільного кодексу України, відповідно до якої до підприємницької діяльності фізичних осіб застосовуються нормативно-правові акти, що регулюють підприємницьку діяльність юридичних осіб, якщо інше не встановлено законом або не впливає із суті відносин, можна дійти до висновку, що стосовно плати за землю фізичні особи – підприємці мають дотримуватись тих правових норм, що поширюються на юридичних осіб, тобто відповідним чином нараховувати, звітувати і сплачувати плату за землю.

Із прийняттям Податкового кодексу звітність з плати за землю є єдиною для земельного податку та орендної плати і складається з таких форм: Податкова декларація; Відомості про наявні земельні ділянки (дод. 1); Відомості про пільги на земельний податок з наявних площ земельних ділянок (дод. 2)²⁶. Можуть бути складені за довільною формою доповнення пояснення того чи іншого заповнення декларації, розшифровки якихось показників тощо із зазначенням мотивів подання такого доповнення до декларації.

Податкова декларація з земельного податку об'єднує в собі відомості, що раніше зазначалися у Податковому розрахунку земельного податку і додатках 3-6 до нього та Податковій декларації орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності і додатку 2 до неї. У декларації ставиться відповідна відмітка в полі «Земельний податок» та / або «Орендна плата» і зазначається період, за який подається звітність - окремо для земельного податку, окремо для орендної плати (рис. 7.1).

В табличній частині податкової декларації передбачено зазначити: площу земельних ділянок, нормативну грошову оцінку одиниці площі з урахуванням коефіцієнта індексації, ставку податку, коефіцієнт до збілі-

²⁶ *Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1015 «Про затвердження форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20042-11>

шення або відсоток від суми земельного податку та річну суму земельного податку (рис. 7.2).

Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)	Код типу декларації	І.І.Т	Порядковий номер за рік ¹	Земельний податок
				Орендна плата
	Тип декларації			
	01	Звітна		
	02	Нова звітна		
	03	Уточнююча		
Для земельного податку				
за 2 0 рік починаючи з ² з урахуванням уточнень з ³				
за місяць ⁴				
Для орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності				
за 2 0 рік починаючи з ² з урахуванням уточнень з ³				
за місяць ⁴				
Повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника		платник земельного податку (юридична особа)		
		платник орендної плати за землі державної або комунальної власності (орендар), який згідно із Податковим кодексом України подає податкову декларацію		
Код згідно з ЄДРПОУ або податковий номер				
Ресстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта				
Код виду економічної діяльності (КВЕД)				
Місцезнаходження (місце проживання) платника		Поштовий індекс		
		Міжміський код		
		Телефон		
Електронна адреса ⁵		Факс		
Найменування органу державної податкової служби за місцем розташування земельної(их) ділянки(ок), до якого подається декларація				
Код органу місцевого самоврядування за місцезнаходженням земельної ділянки за КОАТУУ				

Рис. 7.1. Елемент податкової декларації з плати за землю.

Виходячи з форми декларації земельного податку, механізм розрахунку плати за землю має такий вигляд:

1. За земельні ділянки сільськогосподарського призначення (як у межах населених пунктів, так і за їх межами): *Річна сума земельного податку = Площа земельної ділянки × Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки × Ставка податку.*

2. За земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (як у межах населених пунктів, так і за їх межами): *Річна сума земельного податку = Площа земельної ділянки × Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки × Ставка податку × Коефіцієнт до збільшення × Відсоток від суми земельного податку.*

3. Земельні ділянки у межах населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено: *Річна сума земельного податку = Площа земельної ділянки × Ставка податку × Коефіцієнт до збільшення × Відсоток від суми земельного податку.*

4. Земельні ділянки несільськогосподарського призначення за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено *Річна сума земельного податку = Площа земельної ділянки × Нормативна грошова оцінка одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області з урахуванням коефіцієнта індексації × Ставка податку × Коефіцієнт до збільшення × Відсоток від суми земельного податку.*

Кількість рядків 1.1.1; 1.1.2; 1.1.3; 1.1.4; 1.2.1; 1.2.2; 2.1; 2.2; 3.1; 3.2; 4.1; 4.2 може бути збільшено або зменшено. Річна сума земельного податку та/або річна сума орендної плати, зазначені в колонках 8 та/або 9, підлягають розподілу у колонках 10-21 за місяцями.

Рядки 6 – 11, 14 – 19 та 21 заповнюються у разі уточнення податкових зобов'язань. Сума штрафу (р. 11 та/або р.19) нараховується платником самостійно відповідно до підпункту «а» або «б» пункту 50.1 Податкового кодексу. Сума пені (р. 12 або р. 20) також нараховується платником самостійно відповідно до підпункту 129.1.2 Податкового кодексу.

У додатку 1 платники повинні обов'язково вказати назву документів, що посвідчують право власності та/або користування земельними ділянками: власники землі – серію та номер державного акта і дату його реєстрації, а орендарі – дату укладання та термін дії договору оренди, розмір орендної плати, а також дату та номер державної реєстрації договору оренди і найменування орендодавця. Ще зазначаються відомості про земельну ділянку - кадастровий номер (у разі наявності), категорія земель та цільове призначення ділянки, нормативно грошова оцінка одиниці площі з коефіцієнтом індексації, площа та місцезнаходження. Додаток 1 є невід'ємною частиною звітної, нової звітної та уточнюючої декларації.

У додатку 2 потрібно навести дані лише про ті земельні ділянки, на які встановлено пільгу (місцезнаходження, категорія, цільове призначення,

кадастровий номер (за наявності), площа (загальна, здана в оренду, на яку надано пільгу і та, що підлягає оподаткуванню), нормативно грошова оцінка одиниці площі з урахуванням коефіцієнта індексациї) та вказати назву документів, що посвідчують право на пільгу, строк, на який надано пільгу, розмір пільги у % до загальної суми податку та суму пільги, а також відомості стосовно земельної ділянки. Додаток 2 подається разом із звітною, новою звітною та уточнюючою декларацією.

7.4. Порядок розрахунку збору за першу реєстрацію транспортного засобу

Фактично збір за першу реєстрацію транспортного засобу є податком з власників транспортних засобів, який перейменували у зв'язку зі скасуванням обов'язку сплачувати податок при проходженні техогляду, реєстрації та перереєстрації транспортних засобів в Україні.

Платниками збору є юридичні та фізичні особи, які здійснюють першу реєстрацію в Україні транспортних засобів.

Об'єктами оподаткування збором є:

- колісні транспортні засоби;
- судна, зареєстровані у Державному судовому реєстрі України або у Судновій книзі України;
- літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України.

База оподаткування визначається:

1. Для колісних транспортних засобів:

а) для мотоциклів, легкових автомобілів (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном), автобусів (у тому числі мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів (у тому числі сідельних тягачів, інших спеціалізованих та спеціальних вантажних транспортних засобів, інших колісних транспортних засобів) – за об'ємом циліндрів двигуна в куб. сантиметрах;

б) для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

2. Для суден:

а) для суден, обладнаних двигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

б) для суден, які не обладнані двигуном, – за довжиною корпусу судна в сантиметрах;

3. Для літаків, вертольотів – за максимальною злітною масою.

Ставки збору встановлюються за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна, за 1 кВт потужності двигуна, за 100 сантиметрів до-

вжини корпусу судна або за кожен кілограм максимальної злітної маси.

Від сплати збору звільняються легкові автомобілі для інвалідів з об'ємом циліндрів двигуна до 1500 куб. сантиметрів, що придбані за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та/або безоплатно передані інвалідам відповідно до законодавства України, транспортні засоби будинків-інтернатів для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинків-інтернатів, пансіонатів для ветеранів війни і праці, гериатричних пансіонатів, реабілітаційних установ для інвалідів та дітей-інвалідів, що фінансуються з державного та місцевого бюджетів. У разі відчуження таких транспортних засобів, особи, які отримали такі транспортні засоби у власність, зобов'язані сплатити збір за першу реєстрацію.

Збір сплачується фізичними та юридичними особами перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів. Сума збору обчислюється щодо кожного транспортного засобу як добуток відповідної бази оподаткування, ставки збору та відповідного коефіцієнта.

Згідно з п. 239.2 ст. 239 Податкового кодексу України юридичні особи у 10-денний строк після першої реєстрації в Україні транспортних засобів подають відповідному органу ДПС за місцем свого перебування та за місцем реєстрації транспортного засобу розрахунок суми збору за такі транспортні засоби. До розрахунку обов'язково додаються копії реєстраційних документів, засвідчені відповідним уповноваженим державним органом України, який проводив таку реєстрацію.

Наказом ДПА України від 23.12.2010 р. №994 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів»²¹ затверджено форму Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів (рис. 7.3). Розрахунок подається окремо щодо колісних транспортних засобів, суден та літаків і вертольотів. Це впливає з виноски 1, яка є у формі розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів. Розрахунок подається за місцезнаходженням юридичної особи та місцем реєстрації транспортного засобу, що відповідно і зазначається у цій формі.

У частині 1 розрахунку юридична особа повинна зазначити рік, у якому реєструється вперше транспортний засіб, та тип розрахунку: звітний, новий звітний, або уточнюючий розрахунок. (Звітний розрахунок – це розрахунок, який подається за звітний (податковий) період, уточнюючий розрахунок – це розрахунок, який подається за звітний податковий період, що уточнюється.)

²¹ *Наказ ДПА України від 23.12.2010 р. №994 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=21423-10>*

Відомості про об'єкт вилучення та суми збору за першу реєстрацію транспортного засобу										
№	Тип транспортного засобу	Код типу транспортного засобу	Класифікаційний номер транспортного засобу	Держ. номер транспортного засобу	№ і тип транспортного засобу (зазначити в таблиці "Код транспортного засобу")	Сума збору за першу реєстрацію (в гривнях)	Сума штрафу (в гривнях)	Сума податку за першу реєстрацію (в гривнях)	Інші податки	Сума збору за першу реєстрацію (в гривнях)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Всього	X	X	X	X	X	X			X	

8	Нарахована сума збору згідно з Розрахунком (сум. 11 р. 7 змінностей про об'єкт)	
9	Нарахована сума збору за власним рішенням податків Розрахунку, що уточнює т.ч. п. 8 Розрахунку, що уточнює т.ч. п. 8	
10	Сума збору за першу реєстрацію транспортного засобу (неповіталі яка збільшувати податкову зобов'язаність збору збору з власним рішенням податків) (р. 8 + сума п. 9)	
11	Сума збору за першу реєстрацію транспортного засобу (перевірка), яка збільшує податкову зобов'язаність збору збору з власним рішенням податків) (р. 9 + сума п. 9)	
12	Сума штрафу (штраф) в тисячі гривень (сума збору) (р. 10 x 3%)	
13	Сума пені безумовно за вилучення (арештування) транспортного засобу за порушенням статті 129 розділу II Податкового кодексу України	
14	Інші збори (в гривнях) за вилучення транспортного засобу (включая штрафні)	
15	Повинна сума до податкової за вилучення (включаючи т.ч. п. 14) згідно з пунктом 46.4 статті 46 розділу II Податкового кодексу України	

Вказати в тип транспортного засобу, який згідно статті 129 Податкового кодексу України статтю 234 розділу VII Податкового кодексу України

Кодифікатор 1 - для нової транспортної засоби,
 кодифікатор 2 - для транспортного засоби (тран транспортної засоби, зазначеної в пунктах 234.1.3 і 234.1.5 пункту 234.1 статті 234 розділу VII Податкового кодексу України), яка використовується до 8 років,
 кодифікатор 3 - для транспортних засобів, зазначених в пунктах 234.2 і 234.3 статті 234 розділу VII Податкового кодексу України), яка використовується понад 8 років,
 кодифікатор 40 - для транспортного засоби, зазначеної в пункті 234.1 статті 234 розділу VII Податкового кодексу України (тран транспортної засоби, зазначеної в пунктах 234.1.3 і 234.1.5 пункту 234.1 статті 234 розділу VII Податкового кодексу України), яка використовується понад 8 років

Важливі 9 - 14 зазначаються в разі уточнення податкової зобов'язаності

Сума штрафу (р. 12) нараховується в разі вилучення транспортного засобу відповідно до пункту "а" пункту 50.1 статті 50 розділу II Податкового кодексу України

Інформація, яка є обов'язковою, є вказана в розрахунку

Дата заповнення Розрахунку (дд.мм.рр.рр) _____ року

Кур'як: _____

(підпис) _____ М.П. (підпис/печіть кур'яка)

(реєстраційний номер області картки)

Головний бухгалтер (бухгалтер) _____

(підпис) _____ (підпис/печіть головного бухгалтера)

(реєстраційний номер області картки)

Рис. 7.3. Розрахунок суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів.

Далі підприємство повинне заповнити рядки 2 – 6 цієї форми та зазначити обов'язкові реквізити стосовно платника збору. Зокрема, код платника згідно з ЄДРПОУ, КВЕД, код КОАТУУ та код органу місцевого самоврядування. Зазначається місцезнаходження платника та найменування органів ДПС, куди подається розрахунок збору.

Після заповнення рядків 1 – 6 заповнюємо рядок 7 «Відомості про об'єкт оподаткування та суми збору за першу реєстрацію транспортного засобу», тобто зазначаємо тип транспортного засобу (кол. 2), щодо якого встановлено ставки збору згідно зі ст. 234 ПКУ, його марку та модель (кол. 3), номерний знак транспортного засобу (кол. 4), дату першої реєстрації транспортного засобу в Україні (кол. 5), базу обкладання збором (кол. 6), ставку збору у гривнях на рік (кол. 7), а також обчислюємо суму збору (кол. 8) (помножуємо базу оподаткування на ставку збору та відповідний коефіцієнт, встановлений ПКУ. А саме:

- коефіцієнт 1 – для нових транспортних засобів;
- коефіцієнт 2 – для транспортних засобів (крім транспортних засобів, зазначених у пп. 234.1.3 і 234.1.5 п. 234.1 ст. 234 ПКУ), які використовувалися до 8 років;
- коефіцієнт 3 – для транспортних засобів, зазначених у пунктах 234.2 і 234.3 ст. 234 ПКУ), які використовувалися понад 8 років;
- коефіцієнт 40 – для транспортних засобів, зазначених у п. 234.1 ст. 234 ПКУ (крім транспортних засобів, зазначених у пп. 234.1.3 і 234.1.5 п. 234.1 ст. 234 ПКУ), які використовувалися понад 8 років).

Підраховуючи суму збору у кол. 8, звертаємо увагу, що ставку податку для колісних транспортних засобів та окремих суден встановлено у гривнях за 100 куб. см об'єму двигуна та 100 см довжини, тож результат множення бази оподаткування на ставку і коефіцієнт потрібно поділити на 100.

За наявності зазначаємо суму пільги зі збору та код пільги (кол. 9 та 10) і вже остаточно обчислюємо суму збору за першу реєстрацію транспортних засобів, яка має бути нарахована у картці платника податку (кол. 11).

Підсумкова сума збору, що підлягає сплаті згідно з рядком 7 «Відомості про об'єкт оподаткування та суми збору за першу реєстрацію транспортного засобу», проставляється в рядку 8 «Нараховано збору згідно з Розрахунком».

7.5. Елементи справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

З прийняттям Податкового кодексу України одним із місцевих податків визначено податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Оскільки його справляння відстрочено до 1 липня 2012 р., детального механізму розрахунку цього податку за формою звітності нема. Тому, розглянемо основні елементи справляння податку, визначені у Податковому кодексі.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості. Якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку. Якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом. Якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку.

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості. Не є об'єктом оподаткування:

- а) об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності);
- б) об'єкти житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом;
- в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;
- г) садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об'єкта на одного платника податку;
- г) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об'єкта на сім'ю;
- д) гуртожитки.

Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з житлової площі об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт. У разі на-

явності у платника податку кількох об'єктів оподаткування база оподаткування обчислюється окремо за кожним з таких об'єктів.

База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:

- а) для квартири – на 120 кв. метрів;
- б) для житлового будинку – на 250 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за базовий податковий (звітний) період і застосовується до об'єкта житлової нерухомості, у якій фізична особа - платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або за вибором такого платника до будь-якого іншого об'єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності.

Ставки податку встановлюються сільською, селищною або міською радою в таких розмірах за 1 кв. метр житлової площі об'єкта житлової нерухомості:

— для квартир, житлова площа яких не перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких не перевищує 500 кв. метрів, ставки податку не можуть перевищувати 1 відсоток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року;

— для квартир, житлова площа яких перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких перевищує 500 кв. метрів, ставка податку становить 2,7 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які знаходяться у власності фізичних осіб, проводиться органом державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості.

Податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, та платіжні реквізити надсилаються органами державної податкової служби платникам за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості до 1 липня звітного року.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику після отримання інформації про виникнення права власності на такий об'єкт.

Платники податку на підставі документів, що підтверджують їх право власності на об'єкт оподаткування та місце проживання (реєстрації), мають право звернутися до органів державної податкової служби для звірки даних щодо житлової площі житлової нерухомості, пільги зі сплати податку, ставки податку та нарахованої суми податку. Орган державної подат-

ної служби проводить перерахунок суми податку і надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику.

Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані щоквартально, у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу подавати органам державної податкової служби відомості, необхідні для розрахунку податку, за місцем розташування такого об'єкта нерухомого майна станом на перше число відповідного кварталу в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Платники податку – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають органу державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт. У разі набуття права власності на об'єкт житлової нерухомості протягом року податок нараховується з дня виникнення права власності на такий об'єкт. У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника – починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Податок сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

7.6. Форми сплати і умови повернення державного мита

При здійсненні конкретних дій, платником податків з об'єктами рухомого та нерухомого майна вони зобов'язані сплачувати державне мито.

Розмір, ставки та особи відповідальні за нарахування та стягнення державного мита визначено Декретом КМУ «Про державне мито»²⁸.

Різниця між митом і податками була визначена давно. С. Ю. Вітте підкреслював, що «з теоретичної точки зору відмінність мита від податку полягає в тому, що основою для сплати мита є одержання платником якоїсь небудь спеціальної послуги зі сторони держави. Це положення є незмінним в сучасній економічній літературі.

Платниками державного мита на території України виступають юридичні і фізичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на те органами.

Державне мито справляється:

1) із позовних заяв, заяв з переддоговірних спорів, заяв (скарг) у справах окремого провадження і скарг на рішення, прийняті відносно релігійних організацій, з апеляційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили, а також за видачу судами копій документів;

2) із позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів, та апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови, а також заяв про їх перегляд за нововиявленими обставинами;

3) за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

4) за державну реєстрацію актів цивільного стану, а також повторну видачу громадянам свідоцтв про реєстрацію актів цивільного стану та свідоцтв у зв'язку із зміною і поновленням актових записів цивільного стану;

5) за видачу документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів; за продовження строку дії візи для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію (перебування в Україні іноземців та осіб без громадянства); за видачу або продовження строку дії посвідки на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства; за оформлення віз для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію, а також із заяв про прийняття до громадянства України або про вихід з громадянства України;

6) за видачу нового зразка паспорта громадянина України (крім обміну нині діючого паспорта на паспорт нового зразка); за оформлення нового зразка паспорта громадянина України для поїздки за кордон; за видачу

²⁸Декрет КМУ «Про державне мито» від 21.01.1993 № 7-93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=7-93>

громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження строку його дії;

7) за прописку громадян або реєстрацію місця проживання;

8) за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

9) за операції з емісії цінних паперів, крім облігацій державних та місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;

10) за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

11) за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендеру) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

12) за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, а також за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин.

В Україні встановлено відсоткові ставки державного мита або ставки, які прив'язані до неоподаткованого мінімуму доходів громадян за подання позовних заяв, в тому числі і майнового характеру, за посвідчення договорів відчуження житлових будинків і іншого нерухомого майна, а також земельних ділянок. Ставки державного мита встановлено окремо щодо кожного об'єкта державного мита.

Державне мито сплачується за місцем розгляду та оформлення документів і зараховується до бюджету місцевого самоврядування, крім державного мита, що справляється з позовних заяв, які подаються до господарського суду, із апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови господарських судів, заяв про їх перегляд за нововиявленими обставинами, а також за дії, пов'язані з видачею охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, і за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин.

Державне мито сплачується готівкою шляхом перерахувань з рахунку платника в кредитній установі.

Сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю у випадках:

1) внесення мита в більшому розмірі, ніж передбачено чинним законодавством;

2) повернення заяви (скарги) або відмови в її прийнятті, а також відмови державних нотаріальних контор або виконавчих комітетів міських, селищних і сільських Рад народних депутатів у вчиненні нотаріальних дій;

3) припинення провадження у справі або залишення позову без розгляду, якщо справа не підлягає розглядові в суді чи в господарському суді, а також коли позов подано недієздатною особою;

4) скасування в установленому порядку рішення суду.

Повернення державного мита провадиться за умови, якщо заяву подано до відповідної установи, що справляє мито, протягом року з дня зарахування його до бюджету.

Платники державного мита несуть відповідальність за правильність його стягнення, а також за своєчасність і повноту зарахування до бюджету, передбачену законодавством. За несвоєчасне або неповне зарахування державного мита до бюджету справляються пеня та штрафи відповідно до закону.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: На земельну ділянку ЮО – власника земельної ділянки через невиконання боргових зобов'язань за рішенням суду накладено арешт. Чи повинна особа сплачувати земельний податок за таку ділянку?

Відповідь: Статтею 66 Господарського процесуального кодексу України від 6 листопада 1991 року № 1798-XII зі змінами та доповненнями (далі – ГПК України) передбачено, що господарський суд за заявою сторони, прокурора чи його заступника який подав позов, або з своєї ініціативи має право вжити заходів до забезпечення позову. Відповідно до ст. 67 ГПК України одним із способів забезпечення позову є накладання арешту на майно або грошові суми, що належать відповідачеві. При цьому накладення за рішенням суду арешту на майно (земельні ділянки) не припиняє права власності на таке майно (земельні ділянки), а є запобіжним заходом з забезпечення позову. Відповідно до ст. 269, 270 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755 платниками земельного податку є, зокрема, власники земельних ділянок, а об'єктами оподаткування – земельні ділянки, які перебувають у власності. Власники землі сплачують земельний податок з дня виникнення права власності на земельну ділянку. У разі припинення права власності на земельну ділянку земельний податок сплачується за фактичний період перебування землі у власності у поточному році. Норми ст. 282 ПКУ не передбачають пільги по сплаті земельного податку для юридичних осіб щодо земельних ділянок, на які за рішенням суду накладено арешт. Такі земельні ділянки не відносяться до земельних ділянок, які згідно зі ст. 283 ПКУ не підлягають оподаткуванню. З урахуванням викладеного, юридична особа – власник земельної ділянки повинна сплачувати земельний податок за земельну ділянку, на яку через невиконання боргових зобов'язань за договором іпотеки за рішенням суду накладено арешт, у порядку та за ставками, визначеними ПКУ.

Ситуаційне завдання: Чи враховується при розрахунку земельного податку за земельну ділянку, що придбані на підставі цивільно-правових угод, зазначена в таких угодах ціна земельних ділянок?

Відповідь: Відповідно до ст. 271 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI базою оподаткування земельним податком 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. З урахуванням зазначеного, при розрахунку земельного податку за земельні ділянки, що придбані на підставі цивільно-правових угод, виняткова в таких угодах ціна земельних ділянок не враховується.

Ситуаційне завдання: Як заповнюється графа «1.1.Т» уточнюючої (нової звітної) податкової декларації з плати за землю?

Відповідь: Форма податкової декларації з плати за землю (земельного податку та орендної плати державної та комунальної власності) (далі – декларація) затверджена наказом ДПА України від 24.12.10 № 1015. Відповідно до встановленої форми декларації в графі «1.1.Т» (Порядковий номер за рік!) зазначається номер декларації послідовно наростаючим числом від кількості поданих відповідних декларацій. Декларації, в яких нараховується податкове зобов'язання із земельного податку, нумеруються окремо від декларацій, в яких нараховується податкове зобов'язання з орендної плати державної та комунальної власності. При цьому нумерація проводиться окремо по типу декларацій (Звітна, Нова звітна, Уточнююча). Приклад: У разі якщо платник плати за землю подає до органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки першу уточнюючу податкову декларацію, в якій уточнюється податкове зобов'язання із земельного податку, то у графі «1.1.Т» проставляється Уточнююча «1». При поданні протягом року другої уточнюючої декларації, в якій уточнюється податкове зобов'язання із земельного податку, у графі «1.1.Т» проставляється Уточнююча «2». В аналогічному порядку буде проводитись нумерація нових звітних декларацій.

Ситуаційне завдання: Який документ підтверджує використання транспортного засобу та як обраховується період його використання при обчисленні збору за першу реєстрацію транспортного засобу?

Відповідь: Згідно з п. 234.4. ст. 234 р. VII «Збір за першу реєстрацію транспортного засобу» Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року №2755- VI із змінами та доповненнями ставки збору, встановлені пунктами 234.1-234.3 ПКУ (мотоцикли, легкових автомобілів, автобусів (в тому числі мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів, сідельних тягачів, автомобілів спеціального призначення, суден, літаків і вертольотів), застосовуються: - для нових транспортних засобів - з коефіцієнтом 1; - для транспортних засобів (крім транспортних засобів, зазначених у підпунктах 234.1.3 (для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном) і 234.1.5 пункту 234.1 цієї статті), які використовувалися до 8 років, - з коефіцієнтом 2; - для транспортних засобів, зазначених у пунктах 234.2 (суден) і 234.3(літаків і вертольотів) цієї статті, які використовувалися понад 8 років, - з коефіцієнтом 3; - для транспортних засобів, зазначених у пункті 234.1 (мотоциклів, легкових автомобілів, автобусів (в тому числі мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів, сідельних тягачів, автомобілів спеціального призначення) цієї статті (крім транспортних засобів, зазначених у підпунктах 234.1.3 (легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном) і 234.1.5 (тракторів) пункту 234.1 цієї статті), які використовувалися понад 8 років, - з коефіцієнтом 40. Новий транспортний засіб - транспортний засіб, що не має актів державної реєстрації уповноважених органів, у тому числі іноземних, які дають право на його експлуатацію (пп. 14.1.124 п.14.1 ст.14 р. 1 ПКУ). Таким чином, якщо на транспортні засоби уповноваженими державними органами, в тому числі іноземними, видані реєстраційні документи, що дають право їх експлуатувати, вони вважаються використовуваними. Датою початку користування (вводу в експлуатацію) транспорт-

них засобів, що були в користуванні та ввозяться на митну територію України, визначається дата їх першої реєстрації, визначена в реєстраційних документах, які видали уповноваженими державними органами та дають право експлуатувати ці транспортні засоби на постійній основі. У разі відсутності реєстраційних документів (першої реєстрації транспортних засобів) датою початку користування вважається канонічна дата виготовлення транспортного засобу (день, місяць, рік). У разі, якщо канонічну дату визначити неможливо, то такою датою слід вважати 1 січня року виготовлення, зазначеного в реєстраційних документах.

Ситуаційне завдання: Чи підлягає поверненню державне мито, яке сплачено (внесено) до бюджету, у разі оформлення договору купівлі-продажу рухомого майна, який нотаріально не посвідчувався?

Відповідь: Справляння державного мита в Україні регулюється Декретом Кабінету Міністрів України від 21 січня 1993 року № 7-93 «Про державне мито» з подальшими змінами і доповненнями (далі - Декрет). Статтею 1 зазначеного Декрету встановлено, що платниками державного мита на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на те органами. Перелік об'єктів справляння державного мита наведено у статті 2, а розміри ставок державного мита – у статті 3 Декрету. Сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю у випадках передбачених статтею 8 Декрету. Основною умовою для повернення державного мита є подання заяви його платником до відповідної установи, що справляє мито протягом року з дня зарахування його до відповідного бюджету. Крім того, державне мито повертається органами Державного казначейства, за умови, якщо до заяви платника додано висновок (ухвалу) суду, господарського суду, в інших випадках донаслідком установи, яка справляла мито) про обставини, що є підставою для повного або часткового повернення державного мита, а також оригінали документів, що підтверджують сплату державного мита (пункт 17 Інструкції про порядок обчислення та справляння державного мита, затвердженої наказом ГДПІ України від 22.04.93 № 15, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 19.05.93 за № 50). Ці положення викладені і в наказі Державного казначейства України від 10.12.02 № 226 «Про затвердження Порядку повернення коштів, помилково або надмірно зарахованих до державного та місцевих бюджетів», зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25.12.02 за № 1000/7288. Таким чином, у разі оформлення договору купівлі-продажу рухомого майна, який нотаріально не посвідчувався, фізична особа, яка сплатила державне мито до бюджету, має право на повернення суми сплаченого державного мита на підставі статті 8 Декрету.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Чи є платниками земельного податку за земельні ділянки під багатопверховими жилими будинками власники квартир (жилых приміщень) у таких будинках?

Ситуційне завдання: З якого моменту необхідно сплачувати орендну плату за земельні ділянки державної та комунальної власності, а саме: з дня підписання договору оренди земельної ділянки чи з дня його реєстрації?

Ситуційне завдання: Чи може СГ, який є платником земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної чи комунальної власності, в одній податковій декларації з плати за землю одночасно визначити податкові зобов'язання щодо податку та орендної плати?

Ситуційне завдання: Який код КОАТУУ вказується ЮО при заповненні Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів: код КОАТУУ за місцем проживання платника чи за місцем реєстрації транспортного засобу?

Ситуційне завдання: Чи справляється державне мито з позивачів за позовами про стягнення аліментів?

Питання для самоперевірки:

1. *Охарактеризуйте основи майнового оподаткування в Україні.*
2. *Вкажіть основні елементи розрахунку плати за землю.*
3. *Охарактеризуйте механізм нарахування та сплати плати за землю юридичними особами.*
4. *Охарактеризуйте механізм нарахування та сплати плати за землю фізичними особами.*
5. *Який порядок справляння збору за першу реєстрацію транспортного засобу*
6. *Дайте характеристику податку на нерухомість.*
7. *Дайте характеристику механізму справляння державного мита.*

Тестові завдання

1. **Платниками плати за землю в Україні є:**
 - а) власники земельних ділянок;
 - б) землекористувачі;
 - в) власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі;
 - г) орендарі та орендодавці землі.
2. **Базовим податковим(звітним) періодом для плати за землю є:**
 - а) календарний місяць;
 - б) календарний квартал;
 - в) календарне півріччя;
 - г) календарний рік.
3. **Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель визначається за формулою:**
 - а) $K_i = (I + 10) : 100$;
 - б) $K_i = (I - 10) : 100$;
 - в) $K_i = (I - 15) : 100$;
 - г) $K_i = (I + 5) : 100$.

4. Які з перелічених транспортних засобів не є об'єктом оподаткування збором за першу реєстрацію транспортного засобу:

- а) колісні транспортні засоби;
- б) транспортні засоби на гусеничному ході;
- в) судна, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судинній книзі України;
- г) літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України.

5. Вкажіть, що є базою оподаткування для літаків і вертольотів:

- а) об'єм циліндрів двигунів повітряного судна в кубічних сантиметрах;
- б) довжина повітряного судна в сантиметрах;
- в) максимальна злітна маса;
- г) кількість посадочних місць для пасажирів.

6. Вкажіть строк сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу.

- а) збір сплачується у трьохденний термін після проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів;
- б) збір сплачується у п'ятиденний термін після проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів;
- в) збір сплачується перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів;
- г) збір сплачується одночасно з проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів.

7. Протягом якого терміну після першої реєстрації в Україні транспортних засобів юридичні особи подають розрахунок суми збору за такі транспортні засоби:

- а) до 20-го числа місяця наступного за першою реєстрацією;
- б) в десятиденний строк після першої реєстрації;
- в) в двадятиденний строк після першої реєстрації;
- г) в тридцятиденний строк після першої реєстрації.

8. Об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є:

- а) будівлі дитячих будинків сімейного типу;
- б) об'єкти житлової нерухомості;
- в) гуртожитки;
- г) об'єкти житлової нерухомості, що перебувають у власності територіальних громад.

9. Базовий податковий (звітний) період податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки становить:

- а) календарний місяць;
- б) календарний квартал;
- в) календарне півріччя;
- г) календарний рік.

10. За які із перелічених дій не справляється державне мито:

- а) із позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів;
- б) за реєстрацію актів громадського стану, а також видачу громадянам повторних виписок про реєстрацію актів громадського стану і свідоцтв у зв'язку із зміною, доповненням, виправленням і поновленням записів актів громадського стану;
- в) за подання до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фізичної групи;
- г) за прописку громадян або реєстрацію місця проживання.

Задачі

Задача 1

Визначити суму плати за землю за звітний період, якщо у суб'єкта господарювання у власності знаходиться земельна ділянка площею 0,86 га. Підприємство розташовано на південному узбережжі АР Крим. чисельність населення становить 40 тис. осіб.

Задача 2

Підприємство придбало земельну ділянку на території міжнародного історико-культурного заповідника і займається комерційною діяльністю. Обчисліть суму плати за землю, якщо відомо, що вартість земельної ділянки становить 25 тис. грн., площа земельної ділянки – 0,08 га, а чисельність населення міста, де придбано землю – 120 тис. чел.

Задача 3

Підприємство ввезло на територію України мікроавтобус для перевезення пасажирів, який експлуатувався за кордоном 2 роки з робочим об'ємом циліндрів двигуна 2200 см. куб. Яка сума збору за першу реєстрацію транспортного буде нарахована підприємству?

Задача 4

Громадянин України А, який має статус інваліда отримав новий легковий автомобіль, придбаний за кошти Державного бюджету України з робочим об'ємом циліндрів двигуна 1400 см. куб. Після 3-ох років експлуатації він продав цей транспортний засіб громадянину Б, який вирішив здійснити перереєстрацію автомобіля на себе. Чи буде хтось із зазначених громадян сплачувати збір за першу реєстрацію транспортного засобу і в якій сумі.

Задача 5

Громадянин України А придбав та ввіз на територію України новий легковий автомобіль з робочим об'ємом циліндрів двигуна 1800 см. куб. Після 9-ти років експлуатації він продав цей транспортний засіб громадянину Б, який вирішив здійснити перереєстрацію автомобіля на себе. Чи буде хтось із зазначених громадян сплачувати збір за першу реєстрацію транспортного засобу і в якій сумі.

РОЗДІЛ VIII. ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ ЗА СПЕЦІАЛЬНИМИ РЕЖИМАМИ ОПОДАТКУВАННЯ

8.1. Особливості застосування спрощених методів оподаткування

Усі види спрощеного оподаткування об'єднує спільне функціональне призначення: такі системи оподаткування дають змогу запровадити прості й прозорі правила нарахування й сплати податків, а також істотно спростити облік і оформлення податкової звітності. Основу спрощених методів оподаткування становить сплата певної суми, яка замінює надходження до бюджетів і державних цільових фондів низки основних податків і зборів.

Використання спрощених методів оподаткування обумовлено наступними обставинами:

— по-перше, перехід на спрощену систему оподаткування обумовлюється лише рішенням платника;

— по-друге, одна й та ж діяльність, здійснювана суб'єктом господарювання, може оподатковуватися тільки за однією системою оподаткування – звичайною, або спрощеною;

— по-третє, кожна система є альтернативою звичайній системі оподаткування, тобто передбачає відповідний перелік податків та зборів, що є обов'язковими до сплати. При цьому вибір однієї з цих систем звільняє платника від сплати деяких податків та зборів, що передбачені загальною податковою системою.

Застосування спрощених моделей оподаткування на сучасному етапі розвитку української економіки виступає одним із найефективніших засобів реалізації стимулюючої функції податків.

Такі системи оподаткування, як і будь-яке економічне явище, не є однозначно позитивним і з точки зору інтересів держави, і з точки зору інтересів платників податків. Вони мають як певні переваги порівняно зі звичайною системою, так і деякі недоліки.

Основними перевагами альтернативних систем для платників податків є:

— можливість самостійного й свідомого вибору однієї з альтернативних систем оподаткування, що збільшує ступінь їх свободи в обранні зменшення податкових платежів;

— скорочення форм податкової звітності та спрощення обліку доходів і витрат, що сприяє зниженню непродуктивних витрат часу;

— зменшення ймовірності порушень податкового законодавства та застосування фінансових санкцій.

Разом з тим кожен метод спрощеного оподаткування має свої власні специфічні риси, які зумовлюють сферу його застосування, переваги й недоліки відносно звичайної системи оподаткування.

Однією з основних відмінностей спрощеної системи оподаткування від звичайної є те, що вона передбачає заміну сплати частини встановлених законодавством податків і зборів сплатою єдиного податку із скороченням загальної їх кількості.

Так, платники єдиного податку звільнюються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані єдиним податком;
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку 3%;
- 4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;
- 5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва, яка передбачає сплату єдиного податку, є сьогодні найпоширенішою з альтернативних систем оподаткування.

Порядок обліку і складання звітності підприємств і інших суб'єктів малого бізнесу, які оподатковуються за спрощеною системою регламентується розділом 14 Податкового кодексу України «Спеціальні податкові режими». Відповідно до глави I «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» зазначеного розділу суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група – фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

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

— не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб,
— обсяг доходу не перевищує 1000000 гривень.

До цієї групи не можуть належати фізичні особи – підприємці, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи;

3) третя група – фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

— не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;

— обсяг доходу не перевищує 3000000 гривень;

4) четверта група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

— середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;

— обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень.

Ставки єдиного податку встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для першої групи платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати;

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

Відсоткова ставка єдиного податку для третьої і четвертої груп платників єдиного податку встановлюється у розмірі:

1) 3 відсотки доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;

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

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої, другої і третьої груп у розмірі 15 відсотків:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного для відповідної групи платників єдиного податку;

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

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у главі 1 розділу 14 ПКУ;

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

Ставки єдиного податку для платників четвертої групи встановлюються у подвійному розмірі ставок:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного для четвертої групи платників єдиного податку;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у главі 1 розділу 14 ПКУ;

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

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку.

Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби заяву.

Зареєстровані в установленому порядку фізичні особи – підприємці, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої або четвертої групи, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм ПКУ, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за

15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Перехід на спрощену систему оподаткування такого суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, ним дотримано критеріїв реєстрації платником єдиного податку відповідної групи.

До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік, який визначається з дотриманням вимог, встановлених ПКУ.

При цьому якщо суб'єкт господарювання протягом календарного року, що передує року обрання спрощеної системи оподаткування, самостійно прийняв рішення про припинення фізичної особи – підприємця, то при переході на спрощену систему оподаткування до розрахунку доходу за попередній календарний рік включається вся сума доходу, отриманого такою особою в результаті провадження господарської діяльності за такий попередній календарний рік.

Платникам єдиного податку першої і другої груп, які провадять кілька видів господарської діяльності, на які встановлено різні ставки єдиного податку, видається одне свідоцтво платника єдиного податку. Свідоцтво платника єдиного податку видається органом державної податкової служби безоплатно протягом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви.

Багатограним критерієм щодо застосування спрощеної системи оподаткування є встановлений перелік видів діяльності за якими такі особи не мають права переходу на сплату єдиного податку або зобов'язані перейти на загальну систему оподаткування.

Не можуть бути платниками єдиного податку:

1. Суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), які здійснюють:

- діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- обмін іноземної валюти;
- виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);
- видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення;
- видобуток, реалізацію корисних копалин;
- діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III ПКУ;
- діяльність з управління підприємствами;

- діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;
- 2. Фізичні особи – підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту;
- 3. Фізичні особи – підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;
- 4. Страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;
- 5. Суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;
- 6. Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;
- 7. Фізичні та юридичні особи – нерезиденти;
- 8. Суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Платники єдиного податку повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

8.2. Механізм розрахунку єдиного податку та особливості застосування спрощеного обліку і звітності

Основними реєстрами податкового обліку для фізичних осіб при спрощеній системі оподаткування є книга обліку доходів (для платників єдиного податку першої і другої груп та платників єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість) та книга обліку доходів і витрат (для платників єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість).

Для визначення результатів власної підприємницької діяльності фізична особа платник єдиного податку веде протягом календарного року за-

значені форми книг. Порядок їх ведення затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 15.12.11 № 1637²⁹. Прошнурована і пронумерована книга реєструється в органі державної податкової служби за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

Форма книги обліку доходів (для платників єдиного податку першої і другої груп та платників єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість) має наступний вигляд:

Книга обліку доходів
(для платників єдиного податку першої і другої груп та платників єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість)

Дата	Дохід від провадження діяльності						Дохід, що оподатковується за ставкою 1%	
	вартість проданих товарів, виконаних робіт, наданих послуг			вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), грн.	сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, грн	всього, грн (гр 4 + гр 5 + гр 6)	виз доходу	сума, грн
	сума, грн	сума повернутих коштів за товар (роботи, послуги) та/або передплати, грн	скоригована сума доходу, грн (гр 2 - гр 3)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9

У Книзі відображається фактично отримана сума доходу від провадження діяльності із сумарним підсумком за місяць, квартал, рік. У разі необхідності реєстрації нової Книги протягом податкового (звітного) періоду записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у платника податку.

Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід, зокрема кошти, що надійшли на поточний рахунок платника податку та/або отримано готівкою, сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, фактично безоплатно отримано товари (роботи, послуги).

Платник податку заносить до Книги відомості в такому порядку:

1. У графі 1 зазначається дата запису.

2. У графах 2–7 відображається дохід від провадження господарської діяльності, що оподатковується за ставками, встановленими відповідно до пункту 293.2 та підпункту 2 пункту 293.3 статті 293 глави 1 розділу XIV ПКУ:

²⁹ Наказ Міністерства фінансів України № 1637 від 15.12.11 «Про затвердження форми книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядку їх ведення [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=346584&cat_id=314959&showHidden=1

3. У графах 8 і 9 відображаються відповідно вид та сума доходу, що оподатковується за ставкою 15% відповідно до підпунктів 2–4 пункту 293.4 статті 293 глави 1 розділу XIV ПКУ.

Форма книги обліку доходів і витрат (для платників єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість) має наступний вигляд:

Книга обліку доходів і витрат
(для платників єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість)

I. Доходи

Дата	Дохід від господарської діяльності*						Дохід, що оподатковується за ставкою 15% **	
	вартість приданих, ввезених, виготовлених, робіт, наданих послуг			вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) без ПДВ, грн	сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, без ПДВ, грн	всього, грн (гр 4 + гр 5 + гр 6)	вид доходу	сума, грн
	сума без ПДВ, грн	сума повернутих коштів за товари (роботи, послуги) після передачі без ПДВ, грн	середовища і майна доходу, грн (гр 2 – гр 3)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9

* Відповідно до пункту 1 пункту 293.3 статті 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України крім доходу, що оподатковується за ставкою 15%.
** Відповідно до підпункту 2-4 пункту 293.4 статті 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

II. Витрати

Дата	Витрати, пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг)	Витрати на оплату праці наймаємим працівникам, грн	Єдиний внесок за загальнообов'язкове державне соціальне страхування, грн	Інші витрати, грн	Всього, грн (гр 2 + гр 3 + гр 4 + гр 5 + гр 6)
1	2	3	4	5	6

У Книзі відображається фактично отримана сума доходів і фактично понесена сума витрат від провадження діяльності із сумарним підсумком за місяць, квартал, рік. У разі необхідності реєстрації нової Книги протягом податкового (звітного) періоду записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у платника податку.

Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід, зокрема кошти, що надійшли на поточний рахунок платника податку та/або отримано готівкою, сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, фактично безоплатно отримано товари (роботи, послуги) та понесено витрати, зокрема оплачені придбані товари (роботи, послуги), виплачена заробітна плата, сплачено єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо.

Платник податку заносить до Книги відомості в такому порядку:

— у розділі I «Доходи»:

1. У графі 1 зазначається дата запису.

2. У графах 2–7 відображається дохід від провадження господарської діяльності, що оподатковується за ставкою 3% без податку на додану вартість:

3. У графах 8 і 9 відображаються вид та сума доходу, що оподатковується за ставкою 15%;

— у розділі II «Витрати»:

4. У графі 1 зазначається дата запису.

5. У графах 2 і 3 відображаються витрати, пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг) без податку на додану вартість, у тому числі суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), які не відшкодовуються платником податку; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг) і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

6. У графі 4 відображається сума витрат на оплату праці, у разі використання праці найманих осіб.

7. У графі 5 відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

8. У графі 6 зазначається сума інших витрат, які понесені у зв'язку з провадженням господарської діяльності платника податку, зокрема витрати на зв'язок, сплату орендних та комунальних платежів тощо.

9. У графі 7 відображається загальна сума витрат на провадження господарської діяльності як сума граф 3, 4, 5 і 6.

Дані Книг використовуються платником податку для заповнення податкової декларації платника єдиного податку. Книги зберігаються у платника податку протягом 3 років після виконання останнього запису.

Даний обліковий реєстр повинен знаходитись на місці здійснення діяльності у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг протягом всього робочого дня та пред'являтися для перевірки представникам податкової служби на першу їх вимогу.

Фізична особа, яка здійснює свою діяльність і має найманих працівників повинна придбати і зареєструвати в податковому органі окрему книгу обліку доходів (доходів і витрат) на кожного найманого працівника, що займається реалізацією товарів.

У Книзі обліку доходів (доходів і витрат), яку веде найманий працівник, має бути зазначено прізвище, ім'я, по батькові платника єдиного податку, прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи, що перебуває у трудових відносинах з цим платником податку, а також серія та номер виданої довідки про трудові відносини. При звільненні найманого працівника та працевлаштуванні іншого, суб'єкт підприємницької діяльності самостійно вносить до Книги відповідні записи та нові відомості щодо найманого працівника згідно з виданою довідкою про трудові відносини з платником єдиного податку.

У разі припинення діяльності (зняття з державної реєстрації) суб'єкта підприємницької діяльності, звільнення найманого працівника без працевлаштування іншого або закінчення аркушів у Книзі обліку доходів (доходів і витрат), відповідальним працівником податкового органу у Книзі

робиться відповідний запис («книга анульована», інспектор (П. І. Б.), дата) і залишається на зберіганні у підприємця протягом 3 років.

Суб'єкти малого підприємства – юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (надалі – суб'єкти малого підприємства), зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємства – юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, в якій у хронологічній послідовності на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному (податковому) періоді.

Форма книги обліку доходів і витрат має наступний вигляд:

Книга обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємства – юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності

№ з/п	Дата та номер банківського або касового документа	Сума виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) грн.	Сума виручки від реалізації основних фондів, грн.	Позареалізаційні доходи та виручка від іншої реалізації, грн.	Загальна сума виручки та позареалізаційних доходів, грн. (гр. 3 + 4 + 5)	Загальна сума витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності, грн.
1	2	3	4	5	6	7

Основними реквізитами книги є реквізити пов'язані із сумою виручки, яка є об'єктом оподаткування єдиним податком. В цій книзі вказані номери всіх рахунків підприємства, які відкриті в банках, назва і код підприємства. Записи в книгу здійснюються в хронологічному порядку надходження виручки на підприємство.

В даній книзі заповнюються наступні реквізити:

- № по-порядку;
- дата, номер банківського документа;
- сума виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;
- сума виручки від реалізації основних засобів;
- поза реалізаційні доходи та виручка від іншої реалізації;
- загальна сума виручки та позареалізаційних доходів;
- загальна сума витрат здійснена в зв'язку з веденням господарської діяльності.

У графі 3 «Сума виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається сума доходів, отриманих від виробництва та продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

У графі 4 «Сума виручки від реалізації основних фондів» відображається різниця між сумою, отриманою від реалізації цих основних фондів, та їх залишковою вартістю на момент продажу.

У графі 5 «Позареалізаційні доходи та виручка від іншої реалізації» відображаються суми, фактично отримані суб'єктом підприємницької дія-

льності на розрахунковий (поточний) рахунок та в касу від інших операцій (фінансовий результат від продажу цінних паперів, малоцінних швидкозношуваних предметів, матеріалів, палива, орендна плата, проценти, грошові кошти, отримані у вигляді безповоротної фінансової допомоги, кредиторська заборгованість, щодо якої минув строк позовної давності, а також дивіденди, якщо вони не були оподатковані у джерела виплати відносно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»).

У графах 3, 4, 5, 6 не включаються до складу виручки (доходу) суми акцизного податку.

У графі 6 «Загальна сума виручки та позареалізаційних доходів» відображаються всі надходження, отримані на розрахунковий (поточний) рахунок та в касу суб'єктом малого підприємництва від продажу продукції (товарів, робіт, послуг), майна, включаючи основні фонди, які належать суб'єкту малого підприємництва й реалізовані у звітному (податковому) періоді, позареалізаційні доходи та виручка від іншої реалізації.

У графі 7 «Загальна сума витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності» відображається фактична сума витрат, проведених з розрахункового (поточного) рахунку та каси підприємства, у зв'язку з продажем продукції (товарів, робіт, послуг), здійсненням фінансових операцій, а також від іншої діяльності.

Суб'єкт малого підприємництва щомісячно підбиває підсумки з 3 до 7 граф наростаючим підсумком з початку року.

На основі зазначених Книг обліку суб'єкти підприємницької діяльності – платники єдиного податку складають та подають податкові декларації. Податкові декларації для платників єдиного податку затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 21.12.2011 р. № 1688³⁰.

Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу та щомісячні авансові внески (рис. 8.1).

Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року обсягу доходу, та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

Платники єдиного податку другої – четвертої груп подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

³⁰ *Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2011 р. № 1688 Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку [Електронний ресурс] – Режим доступу http://sfo.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=346571&cat_id=314959&showHidden=1.*

II ПОКАЗНИКІ ГOSПOДAPCЬKOЇ ДІЯЛHOCТІ ДЛЯ ПЛAТHИКІВ ЄДИHОГO ПOДATKУ I ГPУПИ

Щомісячні авансові внески, грн.

№ слп	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
1	2	3	4	5
1-й місяць кварталу				
2-й місяць кварталу				
3-й місяць кварталу				

Назва показника	Код рядка	Обсяг (грн)*
1	2	3
Сума доходу за звітний (податковий) період відповідно до статті 202 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (зі змінами) та підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	01	
Сума доходу, що перевищує обсяги, встановлені підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	02	
Сума доходу, отриманого від провадження діяльності, не наведеної у вихідній платівці єдиного податку, у звітному (податковому) періоді	03	
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунку, ніж передбачено пунктом 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	04	
Сума доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права на застосування (спрощеної системи оподаткування), у звітному (податковому) періоді	05	

* Заповнюється нарастаючим підсумком з початку року

Рис. 8.1. Розділ 2 Податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця.

Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, у разі перевищення протягом року обсягу доходу або самостійного прийняття рішення про перехід на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

При цьому у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої групи, обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків, обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, авансові внески.

Подання податкової декларації у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, звільняє таких платників від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду.

Платники єдиного податку другої групи у податковій декларації окремо відображають (рис. 8.2):

ШІ ПОКАЗНИКІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЛЯ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ II ГРУПИ

Щомісячні авансові внески, грн

№ з/п	I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал
1	2	3	4	5
1-й місяць кварталу				
2-й місяць кварталу				
3-й місяць кварталу				

Назва показника	Код рядка	Обсяг (грн.) ¹
1	2	3
Сума доходу за звітний (податковий) період відповідно до статті 202 глави I розділу XIV Податкового кодексу України (зі згідно з підпунктом 2 пункту 201.4 статті 201 глави I розділу XIV Податкового кодексу України)	06	
Сума доходу, що перевищує обсяги, встановлені підпунктом 2 пункту 201.4 статті 201 глави I розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	07	
Сума доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, у звітному (податковому) періоді	08	
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахуноків, ніж передбачено пунктом 201.6 статті 201 глави I розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	09	
Сума доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, у звітному (податковому) періоді	10	

¹ Заповнюється наростаючим підсумком з початку року

Рис. 8.2. Розділ 3 Податкової декларації платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця.

- 1) щомісячні авансові внески;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Платники єдиного податку третьої групи у податковій декларації окремо відображають (рис. 8.3):

**IV. ПОКАЗНИКІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ДЛЯ ПЛАТНИКІВ
ЄДИНОГО ПОДАТКУ III ГРУПИ**

Назва показника	Код рядка	Обсяг (грн.) ^a
1	2	3
Сума доходу за звітний (податковий) період, що оподатковується за ставкою 3 відсотків	11	
Сума доходу за звітний (податковий) період, що оподатковується за ставкою 5 відсотків	12	
Сума доходу, що перевищує обсяги, встановлені підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	13	
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж передбачено пунктом 291.6 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, у звітному (податковому) періоді	14	
Сума доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, у звітному (податковому) періоді	15	

^a Застосовується наразі тільки підсумком з початку року.

**Рис. 8.3. Розділ 4 Податкової декларації
платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця.**

1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Остаточне визначення податкових зобов'язань фізичними особами по єдиному податку відбувається у розділі 5 декларації (рис. 8.4).

V. ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПО ЄДИНОМУ ПОДАТКУ*

Назва показника	Код рядка	Сума (грн.)
Загальна сума доходу за звітний (податковий) період (сума значень рядків 01+02+03+04+05+06+07+08+09+10+11+12+13+14+15))	16	
Сума податку за ставкою 15% ((рядок 02 + рядок 03 + рядок 04 + рядок 05 + рядок 07 + рядок 08 + рядок 09 + рядок 10 + рядок 13 + рядок 14 + рядок 15) × 15%)	17	
Сума податку за ставкою 3% (рядок 11 × 3%)	18	
Сума податку за ставкою 5% (рядок 12 × 5%)	19	
Нараховано всього за звітний (податковий) період (рядок 17 + рядок 18 + рядок 19)	20	
Нараховано за попередній звітний (податковий) період (значення рядка 20 декларації попереднього звітного (податкового) періоду)	21	
Сума єдиного податку, яка підлягає нарахуванню та сплаті в бюджет за підсумками поточного звітного (податкового) періоду (рядок 20 – рядок 21)	22	

* Не застосовується платником податку, що подає декларацію «Довільною».

**Рис. 8.4. Розділ 5 Податкової декларації
платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця.**

Платники єдиного податку четвертої групи у податковій декларації окремо відображають (рис. 8.5):

Пояснення	Код рядка	Сума, грн. код
		3
Загальна сума до однієї податкової (звітний період (р 2 + р 3 + р 4 + р 5 + р 6))	1	
Сума доходу за податковий (звітний) період, що оподатковується за ставкою 3%	2	
Сума доходу за податковий (звітний) період, що оподатковується за ставкою 5%	3	
Сума доходу, що перевищує обсяг доходу, визначеної підпунктом 4 пункту 291 4 статті 291 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України	4	
Сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунку, ніж зазначено у главі 1 розділу XIV Податкового кодексу України	5	
Сума доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосувати спрощену систему оподаткування	6	
Сума єдиного податку за податковий (звітний) період (р 7 1 + р 7 2 + р 7 3)	7	
Сума єдиного податку за ставкою 3% (р 7 1)	7 1	
Сума єдиного податку за ставкою 5% (р 7 2)	7 2	
Сума єдиного податку, що обчислюється у подвійному розмірі ставки (р 4 + р 5 + р 6) ? ()	7 3	
Сума єдиного податку за місяцями податковий (звітний) період (р 7 1 декларації за місяцями податковий (звітний) період)	8	
Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал (р 7 – р 8)	9	
Самостійне визначення показників		
Сума єдиного податку за деякі раніше подані декларації, що уточнюється усього (р 9 1 декларації, що уточнюється)	10	
Сума єдиного податку (включена), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленнями помилок (р 9 – р 10, якщо р 9 > р 10) або (р 11 або сума р 11 додатків) у разі уточнення показників раніше подана(их) податков(их) декларація(й) у складі звітної або звітної нової податкової декларації ⁴	11	
Сума податку, яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленнями помилок (р 10 – р 9, якщо р 10 > р 9) або (р 12 або сума р 12 додатків) у разі уточнення показників раніше подана(их) податков(их) декларація(й) у складі звітної або звітної нової податкової декларації ⁴ (відображається тільки позитивне значення)	12	
Сума штрафів в розмірі 3% суми недоплати (наказ висується платником відповідно до підпункту "а" пункту 50 1 статті 20 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р 11 x 3%))	13	
Сума штрафів в розмірі 5% суми недоплати (наказ висується платником відповідно до підпункту "б" пункту 50 1 статті 20 глави 2 розділу II Податкового кодексу України (р 11 x 5%))	14	
Сума пені (наказ висується платником самостійно відповідно до підпункту 129 1 2 пункту 129 1 статті 129 глави 12 розділу II Податкового кодексу України)	15	
Досягнутий щодо розрахунку податкового зобов'язання податку за місяцями (і) період(и)	на	на
Доповнення до податкової декларації (з'являється і додається відповідно до пункту 46 4 статті 26 глави 2 розділу II Податкового кодексу України)	на	на

Рис. 8.5. Таблична частина Податкової декларації платника єдиного податку – юридичної особи.

1) обсяг доходу, оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку;

2) обсяг доходу, оподаткований за подвійною ставкою.

У разі застосування іншого способу розрахунків, ніж зазначений у главі 1 розділу 14 ПКУ, здійснення видів діяльності, які не дають права застосувати спрощену систему оподаткування, виведення діяльності, не зазначеної у свідоцтві платників єдиного податку першої і другої груп, платники єдиного податку в податковій декларації додатково відображають окремо доходи, отримані від здійснення таких операцій.

Сума перевищення обсягу доходу відображається у податковій декларації за податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення. При цьому отримана сума перевищення доходу, встановленого для платників єдиного податку першої і другої груп, не включається до обсягу доходу, з якого сплачується наступна обрана ставка такими платниками єдиного податку.

Платники єдиного податку першої – третьої груп не застосовують реєстратори розрахункових операцій.

8.3. Облік фіксованого сільськогосподарського податку при оподаткуванні підприємств за спеціальним режимом

Одним із найважливіших елементів державної підтримки сільгосп підприємств є можливість сплати фіксованого сільськогосподарського податку. Правові засади функціонування фіксованого сільськогосподарського податку регулюються главою 2 розділу XIV Податкового кодексу України. Відповідно до зазначеного документа фіксований сільськогосподарський податок – це податок, який справляється з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки та сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів.

Фіксований сільськогосподарський податок сплачується в рахунок таких податків і зборів (обов'язкових платежів):

- податку на прибуток підприємств;
- земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);
- збору за спеціальне використання води;
- збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності).

Платниками податку можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Не може бути зареєстрований як платник податку:

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

— суб'єкт господарювання, що провадить діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

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

Для отримання реєстрації як платника ФСП особа має подати відповідному податковому органу документи за переліком, який встановлюється за процедурою, визначеною законом для подання податкової звітності. Зокрема, сільськогосподарські товаровиробники для набуття і підтвердження статусу платника податку подають до 1 лютого поточного року:

— загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), — органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

— звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки — органу державної податкової служби за місцем розташування такої земельної ділянки;

— розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва — органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади з питань державної аграрної політики за погодженням з центральним органом державної податкової служби;

— відомості (довідку) про наявність земельних ділянок — органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

У відомості (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються відомості про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

Зняття з реєстрації як платника ФСП може бути здійснено як за власним бажанням платника, так і за рішенням податкового органу.

Об'єктом оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогос-

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

Базою оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), проведена за станом на 1 липня 1995 року, для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) – нормативна грошова оцінка одного гектара ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, проведена за станом на 1 липня 1995 року.

Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду для сільськогосподарських товаровиробників залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

— для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) – 0,15;

— для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,09;

— для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,09;

— для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,03;

— для земель водного фонду – 0,45;

— для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виросуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, – 1,0.

Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік. Сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою Наказом Державної податкової адміністрації України № 1016 від 24.12.2010 р.31 (рис. 8.6).

³¹ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1016 «Про затвердження форми Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=10027-11>

Сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

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

8.4. Порядок обчислення збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованої когенераційними установками

Платниками збору є оптовий постачальник електричної енергії та виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії (далі – юридичні особи).

Об'єктом оподаткування збором є:

- для оптового постачальника електричної енергії – вартість відпущеної електричної енергії без урахування податку на додану вартість;
- для юридичних осіб – вартість відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, зменшена на вартість електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії, а для гідроенергії – виключно у частині виробленої малими гідроелектростанціями без урахування податку на додану вартість.

Ставка збору становить 3 відсотки від вартості фактично відпущеної платником збору електричної енергії без урахування податку на додану вартість.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. Форма податкової декларації встановлена Наказом Державної податкової адміністрації України № 1026 від 24.12.2010 р.³² (рис. 8.7).

³² Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1026 «Про затвердження форми Податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?mreg=z0029-11>

ПОКАЗІНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
Вартість (без податку на додану вартість) відпущеної електричної енергії (для оптового постачальника електричної енергії)	01	
Вартість (без податку на додану вартість) відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії	02	
Вартість (без податку на додану вартість) електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	02.1	
Вартість (без податку на додану вартість) електричної енергії, виробленої з відновлюваних джерел енергії (крім гідроенергії)	02.2	
Вартість (без податку на додану вартість) електричної енергії, виробленої малими гідроелектростанціями потужністю до 20 МВт	02.3	
Об'єкт оподаткування збором: для оптового постачальника електричної енергії — рядок 01; для виробників електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, — рядок 02 - рядок 02.1 - рядок 02.2 - рядок 02.3	03	
Податкове зобов'язання поточного періоду (позитивне значення рядка 03 x 3%)	04	
Збільшення податкового зобов'язання минулих періодів	05	
Сума штрафу при відображенні недоплати у складі декларації з цього збору, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 05 x 5%)	06	
Пеня, нарахована відповідно до вимог підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України	07	
Зменшення податкового зобов'язання минулих періодів	08	
Сума штрафу при наданні уточнюючого розрахунку (рядок 05 x 3%)	09	
Пояснення (доповнення) на		арк
Доповнення до податкової декларації (заповнюється і подається відповідно до пункту 46.4 статті 46 розділу II Податкового кодексу України) на		арк.

Рис. 8.7. Основна частина податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками.

Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період визначається виходячи з ставки збору і вартості фактично відпущеної електричної енергії, яка є об'єктом оподаткування.

Юридичні особи – виробники електричної енергії на малих гідроелектростанціях спрямовують кошти у розмірі збору на будівництво нових та реконструкцію і модернізацію діючих малих гідроелектростанцій.

Контроль за цільовим використанням таких коштів здійснює орган державного регулювання діяльності в електроенергетиці. Збір сплачується

платниками збору у строки, визначені для місячного податкового (звітнього) періоду, за місцем податкової реєстрації.

8.5. Порядок справляння збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності

Платниками збору є суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність з постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів.

Об'єктом оподаткування збором є вартість природного газу в обсязі, відпущеному кожній категорії споживачів у звітному періоді, яка визначається на підставі актів приймання-передачі газу, підписаних платником та відповідним споживачем (для населення – на підставі облікових документів), з урахуванням відповідного тарифу.

Збір справляється у розмірі 2 відсотків на обсяги природного газу, що постачаються для таких категорій споживачів:

— підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, зокрема блочні (модульні) котельні (в обсязі, що використовується для надання населенню послуг з опалення та гарячого водопостачання, за умови ведення такими суб'єктами окремого приладового та бухгалтерського обліку тепла і гарячої води);

— бюджетні установи;

— промислові та інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, що використовують природний газ.

На обсяги природного газу, що постачається для населення, збір справляється у розмірі 4 відсотків.

Споживачами є такі категорії: населення, бюджетні установи, підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, в тому числі блочні (модульні) котельні, інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які використовують природний газ для виробництва товарів та надання послуг, на інші власні потреби.

Під діючим тарифом слід розуміти ціну природного газу для відповідної категорії споживачів без урахування тарифів на його транспортування і постачання споживачам та суми податку на додану вартість.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітнього) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Форма податкової декларації встановлена Наказом Державної податкової адміністрації України № 1017 від 24.12.2010 р.³³ (рис. 8.8).

рядок	показник	величина
4	податкове зобов'язання за звітний період: <i>(р. 4.1 + р. 4.2),</i>	x
	у тому числі за газ, що поставлений категоріям споживачів, поіменованим у _____	x
рядок	показник	величина
4.1	пункті 316.1 статті 316 глави 4 розділу XIV Кодексу <i>сума рядків 5 додатків 1</i>	x
4.2	пункті 316.2 статті 316 глави 4 розділу XIV Кодексу <i>сума рядків 5 додатків 2</i>	x
5	податкове зобов'язання за результатами виправлення помилок: <i>(р. 5.1 + р. 5.2),</i>	x
	у тому числі за газ, що поставлений категоріям споживачів, поіменованим у _____	x
	5.1 пункті 316.1 Кодексу <i>сума (р. 6.1 – р. 6.2) додатків 1</i>	x
	5.2 пункті 316.2 Кодексу <i>сума (р. 6.1 – р. 6.2) додатків 2</i>	x
6	штраф: <i>(р. 6.1 + р. 6.2),</i>	x
	у тому числі за газ, що поставлений категоріям споживачів, поіменованим у _____	x
	6.1 пункті 316.1 Кодексу <i>сума рядків 8 додатків 1</i>	x
	6.2 пункті 316.2 Кодексу <i>сума рядків 8 додатків 2</i>	x
7	пеня	

Рис. 8.8. Основна частина податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

³³ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1017 «Про затвердження форми Податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/cgi/MAIN.cgi?nreg=20036-11>



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Фізична особа – підприємець здійснює діяльність у сфері бухгалтерського обліку. Чи має право така особа перейти на спрощену систему оподаткування?

Відповідь: Відповідно до пп. 291.5.2 п. 291.5 ст. 291 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями не можуть бути платниками єдиного податку фізичні особи – підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту. Згідно із ст. 3 Закону України від 22 квітня 1993 року № 3125-XII «Про аудиторську діяльність» із змінами та доповненнями аудит – це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. При цьому, ст. 1 Закону України 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» із змінами та доповненнями визначено, що бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Враховуючи те, що діяльність у сфері бухгалтерського обліку та діяльність у сфері аудиту за своєю сутністю є різними видами діяльності, то фізичні особи – підприємці, які надають виключно бухгалтерські послуги мають право перебувати на спрощеній системі оподаткування та бути платниками єдиного податку.

Ситуаційне завдання: Який перший податковий (звітний) період для юридичної особи, яка перейшла на сплату єдиного податку?

Відповідь: Відповідно до п. 294.3 ст. 294 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому таким особам вилісовано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду.

Ситуаційне завдання: Чи може юридична особа – платник єдиного податку за власним бажанням змінити ставку єдиного податку протягом звітного року?

Відповідь: Відповідно до пп. «г» пп. 4 п. 293.8 ст. 293 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями ставка єдиного податку, визначена для четвертої групи (юридичні особи) у розмірі 3 відсотки, може бути обрана платником єдиного податку, що застосовує ставку єдиного податку у розмірі 5 відсотків, у разі постачання ним послуг (робіт) платникам податку на додану вартість і якщо обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує обсяг, визначений пунктом 181.1 статті 181 розділу V ПКУ, та реєстрації такого платника єдиного податку платником податку на додану вартість у порядку,

встановленому розділом V ПКУ, шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість. Згідно з пп. 5 п. 293.8 ст.293 ПКУ у разі анулювання реєстрації платника податку на додану вартість у порядку, встановленому розділом V ПКУ, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 5 відсотків або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку чи відмови від застосування спрощеної системи оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено анулювання реєстрації платником податку на додану вартість. Отже, юридична особа – платник єдиного податку має право на зміну ставки єдиного податку протягом звітного року, з урахуванням норм п. 293.8 ст. 293 ПКУ, шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість або анулювання реєстрації платником податку на додану вартість.

Ситуаційне завдання: З якого часу мають право зареєструватись платниками фіксованого сільськогосподарського податку новоутворені сільськогосподарські товаровиробники?

Відповідь: Відповідно до п. 301.5 ст. 301 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI новоутворені сільськогосподарські товаровиробники можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків. При цьому згідно з п. 305.3 ст. 305 ПКУ попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників – це період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.

Ситуаційне завдання: До якого органу, у які строки та які документи суб'єкт підприємницької діяльності – юридична особа подає для набуття чи підтвердження статусу платника фіксованого сільськогосподарського податку та в який термін видається Довідка про надання або підтвердження статусу платника?

Відповідь: Відповідно до п. 308.1 ст. 308 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI сільськогосподарські товаровиробники для набуття і підтвердження статусу платника податку подають до 1 лютого поточного року: загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), – органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку); звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – органу державної податкової служби за місцем розташування такої земельної ділянки; розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади з питань державної аграрної політики за погодженням з центральним органом державної податкової служби; відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних

ділянок. У відомості (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються відомості про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю). Довідка про набуття або підтвердження статусу платника податку видається протягом 10 робочих днів з дати подання сільськогосподарським товаровиробником податкової декларації або заяви органом державної податкової служби за місцезнаходженням такого платника (місцем перебування на податковому обліку) (п. 308.3 ст. 308 ПКУ).



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Чи може фізична особа-підприємець платник єдиного податку розраховуватись за придбану продукцію векселем?

Ситуаційне завдання: Чи нараховується юридичною особою платником єдиного податку амортизація на основні фонди?

Ситуаційне завдання: Чи може юридична особа перейти на спрощену систему оподаткування протягом звітного року?

Ситуаційне завдання: Юридична особа придбала у іншій юридичній особі посіви, як незавершене виробництво, з метою подальшого збирання урожаю та його реалізації. Чи буде дохід від реалізації такої продукції включатись до суми доходу, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва для визначення частки доходу для переходу на фіксований сільськогосподарський податок?

Ситуаційне завдання: Чи необхідно подавати декларацію зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ, у разі відсутності об'єктів оподаткування у податковому періоді?

Питання для самоперевірки:

- 1. Перелічіть альтернативні системи оподаткування доходів фізичних осіб, що існують в Україні.*
- 2. Які умови переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності?*
- 3. Який порядок нарахування та сплати єдиного податку для юридичної особи – суб'єкта господарювання?*
- 4. Які особливості переходу на сплату фіксованого сільськогосподарського податку?*
- 5. Охарактеризуйте порядок обчислення збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованою когенераційними установками.*
- 6. Який механізм справляння збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності?*

Тестові завдання

1. Спрощена система оподаткування для юридичних осіб може бути застосована для:

- а) осіб, у трудових відносинах з якими протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік перевищує 500 тис. грн.;
- б) осіб, в яких середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і обсяг доходу від реалізації продукції за рік не перевищує 5 млн. грн.;
- в) пунктів а і б разом;
- г) інше.

2. Які ставки єдиного податку для юридичних осіб чинні в Україні:

- а) 3% суми виручки від реалізації, без урахування акцизного податку, у випадку сплати ПДВ;
- б) 5% суми виручки від реалізації продукції, без урахування акцизного податку, у випадку включення ПДВ до складу єдиного податку;
- в) від 20 до 200 грн. на місяць;
- г) вірні відповіді «а» і «б».

3. Перехід на єдиний податок звільняє платника від сплати:

- а) плати (податку) за землю;
- б) акцизного податку;
- в) єдиного соціального внеску;
- г) мита.

4. Платниками збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію є:

- а) суб'єкти господарювання, які використовують електричну енергію для освітлення приміщень;
- б) фізичні та юридичні особи, що використовують електричну енергію для виробництва продукції;
- в) усі споживачі електричної енергії;
- г) оптові постачальники електричної енергії та виробники електричної енергії.

5. Ставка збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію становить:

- а) 1%;
- б) 2%;
- в) 3%;
- г) 4%.

6. Ставка збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для населення становить:

- а) 1%;
- б) 2%;
- в) 3%;
- г) 4%.

7. Фіксований сільськогосподарський податок застосовують для:

- а) фізичних осіб, які реалізують продукцію сільськогосподарського значення;
- б) для суб'єктів господарювання, які є реалізаторами продукції сільськогосподарського виробництва, в разі, коли сума виручки за звітний (попередній) рік не перевищує 75% загальної суми валового доходу підприємства;
- в) сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%;
- г) інше.

8. Об'єктом оподаткування фіксованого сільськогосподарського податку є:

- а) площа с/г угідь та (або) земель водного фонду, що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди;
- б) с/г продукція, вирощена, чи перероблена підприємством (в т. ч. на умовах домашньої сировини);
- в) балансова вартість засобів, що використовуються для вирощування (переробки) с/г продукції;
- г) інше.

9. Фіксований сільськогосподарський податок звільняє від сплати:

- а) плати за землю;
- б) мита;
- в) акцизного податку;
- г) податку на додану вартість.

10. Декларація про суми фіксованого сільськогосподарського податку подається до органів ДПС:

- а) до 1 січня поточного року;
- б) до 1 лютого поточного року;
- в) до 1 вересня поточного року;
- г) до 31 грудня поточного року.

Задачі

Задача 1

Підприємство є гуртовим постачальником електроенергії. За липень 2011 року надало споживачам 278 000 кВт/год. електроенергії за ціною 0,18 грн./кВт у т.ч. ПДВ. Визначити належну до сплати суму збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками й вказати терміни подання податкової декларації та строки сплати збору.

Задача 2

Підприємство гуртовий постачальник газу за липень 2011 року поставило споживачам комунальної енергетики 1 000 000 м³ газу за ціною 0,30 грн./м³. Розрахувати збір у вигляді діючої надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності за липень 2011 року.

Задача 3

Підприємство, платник єдиного податку за ставкою 5%, за звітний період провело такі операції:

- відвантаження товарів на суму 57 000 грн.;
 - отримання оплати від покупців на суму 36 000 грн.;
 - отримання позики від іншого підприємства на суму 10 000 грн.;
- Розрахувати суму єдиного податку за звітний період.

Задача 4

Виробник с/г продукції має на своєму балансі рілля площею 100 га. Грошова оцінка с/г угідь складає 170 грн./га. Визначити розмір фіксованого с/г податку і порядок його сплати за 2011 рік.

Задача 5

Виробник с/г продукції має на своєму балансі рілля площею 100 га. Грошова оцінка с/г угідь складає 170 грн./га та 50 га ставків для розведення риби, грошова оцінка яких складає 200 грн./га. Визначити розмір фіксованого с/г податку і порядок його сплати за 2011 рік.

РОЗДІЛ ІХ.

ЗБОРИ ЗА ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ: ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ, СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ

9.1. Порядок обчислення збору за спеціальне використання води

За використання води в Україні передбачено сплату спеціального збору. Якщо до прийняття Податкового кодексу він називався «збір за спеціальне водокористування в частині використання поверхневих та підземних вод» то з 1 січня 2011 року його назва – «збір за спеціальне використання води».

Елементи та загальний механізм справляння збору представлено на рис. 9.1.

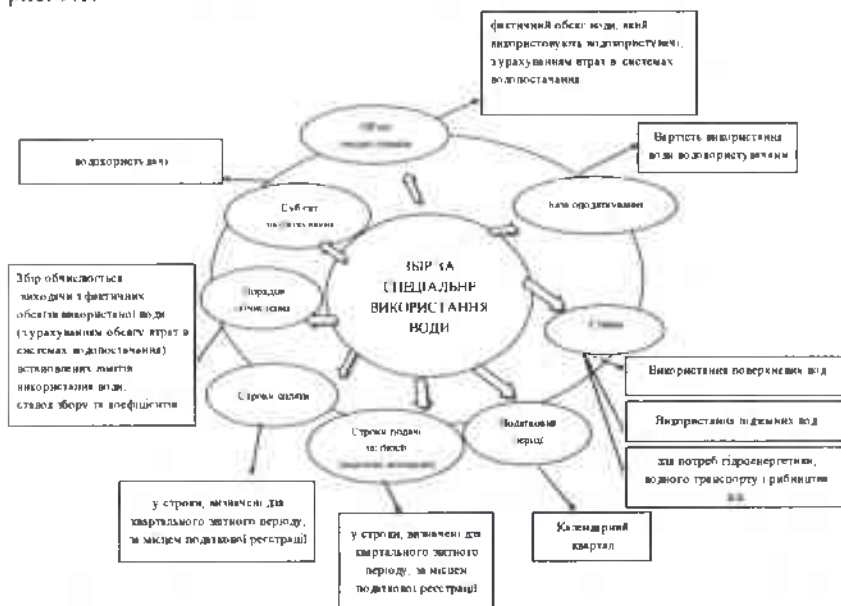


Рис. 9.1. Елементи та загальний механізм справляння збору за спеціальне використання води¹⁴.

Платниками збору є водокористувачі – суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, предста-

¹⁴ Електронний навчальний посібник «Регістрація податкової системи в умовах впровадження Податкового кодексу України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://lc.nusta.com.ua/dkpu/index.htm>

вництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи – підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

Об'єктом оподаткування збором є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів є:

— для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії;

— для потреб водного транспорту – час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць).

Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

Ставки збору встановлюються у гривнях за:

— 100 куб. м.;

— 10000 куб. м.;

— 1 тоннаж-добу експлуатації;

— за 1 місце-добу експлуатації;

— 1 куб. метр води.

Водокористувачі самостійно обчислюють збір за спеціальне використання води та збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва шокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту – починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Водокористувачі, які використовують воду із змішаного джерела, обчислюють збір, враховуючи обсяги води в тому співвідношенні, у якому формується таке змішане джерело, що зазначається в дозволах та договорах на поставку води, з урахуванням втрат води в їх системах водопостачання, ставок збору та коефіцієнтів.

Водокористувачі, які використовують воду з каналів, обчислюють збір виходячи з фактичних обсягів використаної води з урахуванням втрат во-

ди в їх системах водопостачання, встановлених лімітів використання води, ставок збору, встановлених для водного об'єкта, з якого забирається вода в канал, та коефіцієнтів.

Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики обчислюється, виходячи з фактичних обсягів води, пропушеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставки збору.

За умови експлуатації водних шляхів вантажними самохідними і несамохідними суднами збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту обчислюється виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки збору, а пасажирськими суднами – виходячи з місяць-доби та ставки збору.

Справляння збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва не звільняє водокористувачів від сплати збору за спеціальне використання води.

Збір за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування), та ставок збору.

Водокористувачі, які застосовують для потреб охолодження обладнання оборотну систему водопостачання, обчислюють збір виходячи із фактичних обсягів води, використаної на підживлення оборотної системи. За всі інші обсяги фактично використаної води збір обчислюють на загальних підставах.

Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускну спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, збір сплачується у двократному розмірі.

Органи, що видають дозволи на спеціальне водокористування, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби та органам водного господарства інформацію про водокористувачів, яким видано такі дозволи.

Водокористувачі, яким видано дозволи на спеціальне водокористування та які здійснюють постачання води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби та органам водного господарства перелік водокористувачів - абонентів.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води збір обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу.

Платники збору обчислюють суму збору наростаючим підсумком з початку року та складають податкові декларації. Відповідно до Наказу Державної податкової адміністрації України № 1009 від 24.12.2010 р. «Про затвердження форм податкових декларацій збору за спеціальне використання води»³⁵ передбачено три форми декларацій:

— збору за спеціальне використання поверхневих та підземних вод; за спеціальне використання поверхневої води теплоелектростанціями з прямою системою водопостачання; за спеціальне використання поверхневих і підземних вод житлово-комунальними підприємствами; за спеціальне використання води, яка входить виключно до складу напоїв; за спеціальне використання поверхневих і підземних вод для потреб рибництва; за спеціальне використання кар'єрної, шахтної, дренажної води;

— збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики;

— збору за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкових та службово-допоміжних суден).

Податкова декларація за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається.

Платники збору подають одночасно з податковими деклараціями органам державної податкової служби копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води.

9.2. Порядок справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів

Із прийняттям Податкового кодексу України назву збору, яким оподатковується використання лісових ресурсів в Україні змінено. Якщо до 1.01.2011 р. він називався «збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду», то із прийняттям Податкового кодексу слова «та користування земельними ділянками лісового фонду» вилучено із назви.

³⁵ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1009 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за спеціальне використання води» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0025-11>

Платниками збору є лісокористувачі – юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи – підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

Об'єктом оподаткування збором є:

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- деревина, заготовлена під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей; з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;
- другорядні лісові матеріали;
- побічні лісові користування;
- використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Ставки збору встановлені за заготівлю деревини основних і неосновних порід у гривнях за один шільний кубічний метр деревини в розрізі ділової (великої, середньої, дрібної) та дров'яної деревини. Вони застосовуються за заготівлю деревини з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

Ліси поділено на два пояси. До першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області. До другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

Розряди встановлюються для кожного кварталу (урочища) виходячи з нижчезазначеної відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею:

Розряди	1	2	3	4	5
Відстань, кілометрів	до 10	10,1 - 25	25,1 - 40	40,1 - 60	60,1 і більше

За заготівлю другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів ставки збору встановлюються Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими радами.

Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом, направляють органам державної податкової служби перелік лісокористувачів, яким видано лісорубні квитки та лісові квитки, за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань лісового господарства.

Сума збору обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах. Сума збору, зазначена в лісорубному та в лісовому квитках, підлягає перерахунку суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, у разі якщо:

а) загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку та кількість більше ніж на 10 відсотків;

б) фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений у лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Підставою для перерахунку є спеціальні дозволи та акти огляду місць використання лісових ресурсів.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу. Лісокористувачі шокварталу складають розрахунок збору наростаючим підсумком з початку року, у якому окремим рядком зазначається сплачена сума збору та подають його органу державної податкової служби за місцезнаходженням лісової ділянки у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за винятком:

а) лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків збір вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

— фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;

— лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума збору в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня року, в якому сплачується збір;

б) лісокористувачів з іншої області, які сплачують збір повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

Розрахунок збору за спеціальне використання лісових ресурсів та додаток до нього затверджено Наказом Державної податкової адміністрації

України № 1019 від 24.12.2010 р. «Про затвердження форми Податкового розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів»³⁶.

Про надходження суми збору в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведеній книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Одночасно в лісорубних та лісових квитках робиться позначка про сплату збору в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

Збір сплачується лісокористувачами щокварталу рівними частинами від суми збору, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році. При отриманні дозволу в поточному році (або донарахуванні суми збору) після чергового строку сплати збору лісокористувачі сплачують усі суми збору за строками, що минули.

9.3. Порядок обчислення плати за користування надрами

Відповідно до Податкового кодексу України плата за користування надрами – загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді плати за користування надрами для видобування корисних копалин та плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Розглянемо детальніше основні елементи та механізм розрахунку плати за користування надрами у двох перелічених випадках.

Платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Для цілей оподаткування платники плати за користування надрами для видобування корисних копалин здійснюють окремий (від інших видів операційної діяльності) бухгалтерський та податковий облік витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

³⁶ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1019 «Про затвердження форми Податкового розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20045-11>

Об'єктом оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій в користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених у податковому (звітному) періоді запасів корисних копалин.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничодобувного підприємства).

Для видів корисних копалин, для яких Податковим кодексом України затверджено абсолютні ставки плати ($C_{\text{ст}}$) у вартісному (грошовому) вираженні, база оподаткування тотожна об'єкту оподаткування.

Вартість відповідного виду видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) обчислюється платником для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничодобувного підприємства) за більшою з таких її величин:

- за фактичними цінами реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);
- за розрахунковою вартістю відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

У разі обчислення вартості видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за фактичними цінами реалізації вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлюється платником за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

Сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за податковий (звітний) період зменшується на суму витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу в розмірах, установлених у договорі купівлі-продажу згідно з умовами постачання.

Вартість одиниці кожного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) обчислюється як співвідношення суми доходу, отриманого платником від реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та обсягу (кількості) відповідного виду реалізованої видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що визнача-

ється за даними бухгалтерського обліку запасів готової продукції платника.

Розрахункова вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (II_p) обчислюється за такою формулою:

$$II_p = \frac{B_{мп} + (B_{мп} \times K_{ренте})}{V_{мп}} \quad (9.1)$$

де $B_{мп}$ – витрати, (у гривнях); $K_{ренте}$ – коефіцієнт рентабельності гірничодобувного підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених Державною комісією України по запасах корисних копалин (десятьквий дріб); $V_{мп}$ – обсяг (кількість) корисних копалин, видобутих за податковий (звітний) період.

Для видів корисних копалин, для яких Податковим кодексом України ставки плати ($C_{вн}$) встановлено у відносних показниках (відсотках), податкові зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин ($\Pi_{зн}$) для відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{зн} = V_{\phi} \times B_{кк} \times C_{внз} \times K_{нт} \quad (9.2)$$

де V_{ϕ} – обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $B_{кк}$ – вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); $C_{внз}$ – величина ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин; $K_{нт}$ – коригуючий коефіцієнт.

Для видів корисних копалин, для яких Податковим кодексом України встановлено абсолютні ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин ($C_{зн}$) у вартісному (грошовому) вираженні, податкові зобов'язання з плати ($\Pi_{зн}$) для відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{зн} = V_{\phi} \times C_{зн} \times K_{нт} \quad (9.3)$$

де V_{ϕ} – обсяг (кількість) відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $C_{зн}$ – величина визначеної в абсолютних значеннях ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин; $K_{нт}$ – коригуючий коефіцієнт.

Ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин встановлені у гривнях за одиницю погашених чи видобутих корисних копалин або відсотках від вартості видобутих корисних копалин. Залежно від виду погашених запасів корисних копалин їх кількість визначається в одиницях маси або об'єму.

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

Платник плати за користування надрами для видобування корисних копалин до закінчення граничного строку подання податкових розрахунків за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному кварталу, подає податковій розрахунки з плати за користування надрами для видобування корисних копалин органу державної податкової служби:

— за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;

— за місцем обліку платника у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

У разі якщо місце обліку платника не збігається з місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, копія податкового розрахунку з плати за користування надрами для видобування корисних копалин подається органу державної податкової служби за місцем обліку платника.

Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небезпеки або експлуатації об'єкта.

Наказом Державної податкової адміністрації України № 1013 від 24.12.2010 р. «Про затвердження форм податкових розрахунків з плати за користування надрами»³⁷ затверджено дві форми податкових розрахунків:

— податковий розрахунок з плати за користування надрами для видобування корисних копалин;

— податковий розрахунок з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами для

³⁷ *Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1013 «Про затвердження форм податкових розрахунків з плати за користування надрами» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20083-11>*

видобування корисних копалин у сумі, визначеній в розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби:

— за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;

— за місцем обліку платника в разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

Розглянемо детальніше механізм справляння плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Платниками плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для:

а) зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;

б) витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;

в) вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;

г) зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;

г) провадження інших видів господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр.

Ставки плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях до одиниці виміру залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання:

Платник плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, до закінчення граничного строку подання податкових розрахунків за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному кварталу, подає податковій розрахунки з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр.

У разі якщо місце обліку платника не збігається із місцезнаходженням ділянки надр, копія податкового розрахунку з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, подається органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації.

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у сумі, визначеній

в розрахунок з плати, поданому ним органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр.

У разі якщо місце обліку платника не збігається з місцезнаходженням ділянки надр, платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період додатково подає (надсилає) до органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за податковий (звітний) період.

9.4. Методика розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом України

Користування радіочастотним ресурсом в Україні здійснюється на платній основі. Платниками збору є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

- ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Об'єктом оподаткування збором є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Ставка збору встановлена у гривнях за 1 МГц смуги радіочастот на місяць в залежності від виду радіозв'язку та діапазону радіочастот.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю.

Перелік користувачів радіочастотного ресурсу – платників збору та/або зміни до нього подаються центральному органу державної податкової служби центральним органом з регулювання у сфері телекомунікацій,

користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку із зазначенням виду зв'язку, смуги радіочастотного ресурсу, регіонів користування радіочастотним ресурсом двічі на рік: до 1 березня та до 1 вересня поточного року, станом на 1 січня та 1 липня відповідно за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з центральним органом з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку.

Платники збору обчислюють суму збору виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

Платники збору, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, сплачують збір починаючи з дати видачі ліцензії.

У разі продовження терміну дії ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України збір сплачується з початку терміну дії продовженої ліцензії.

Інші платники збору сплачують збір починаючи з дати видачі дозволу на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв. Сплата збору здійснюється платниками збору з дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в даній смузі радіочастот у відповідному регіоні незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику збору в такій смузі радіочастот у певному регіоні.

Формою звітності по даному збору є Податковий розрахунок збору за користування радіочастотним ресурсом України, який затверджений Наказом Державної податкової адміністрації України № 1018 від 24.12.2010 р.³⁸ Розрахунки збору подаються платниками збору до органів державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Платники збору подають до органів державної податкової служби копії ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензій на мовлення та дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв у місячний строк після їх видачі.

У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до центрального органу з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресур-

³⁸ Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1018 «Про затвердження форми Податкового розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0028-11>

сом та надання послуг поштового зв'язку для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

Інформацію про платників збору, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм, які протягом шести місяців не сплатили збір або сплатили його в неповному обсязі, органи державної податкової служби подають до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

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

Відповідно до Податкового кодексу України визначені такі види рентної плати: рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України, рентна плата за транспортування нафти магістральними нафтопроводами територією України, рентна плата за транспортування нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами територією України, рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України. Механізм розрахунку та основні елементи рентної плати зображені на рис. 9.2.

Платниками рентної плати є суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.

Платником рентної плати за транзит природного газу територією України є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України.

Для нафти та нафтопродуктів об'єктом оподаткування є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді.

Для природного газу та аміаку об'єктом оподаткування є сума добутоків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

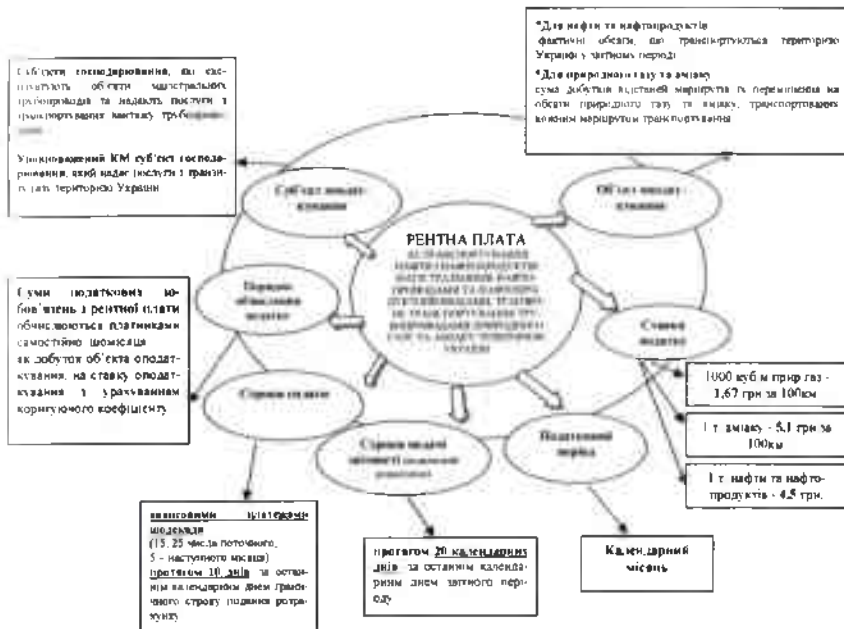


Рис. 9.2. Елементи та загальний механізм справляння рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України³⁹.

Ставки оподаткування:

— 1,67 гривні за транзитне транспортування 1000 куб. метрів природного газу за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування;

— 4,5 гривні за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами;

— 4,5 гривні за транспортування однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами;

— 5,1 гривні за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування.

У разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

³⁹ Електронний навчальний посібник «Реформування податкової системи в умовах впровадження Податкового кодексу України» [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://lc.nusta.com.ua/dpkku/index.htm>

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному місяцю.

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати. Сума податкових зобов'язань з рентної плати обчислюється як добуток відповідного об'єкта оподаткування на відповідну ставку оподаткування та з урахуванням коригуючого коефіцієнта, визначеного в установленому порядку.

Наказом ДПА України від 24.12.10 № 1011 «Про затвердження форм податкових розрахунків з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України»⁴⁰ затверджено дві форми розрахунку:

— форму Податкового розрахунку з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами;

— форму Податкового розрахунку з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Податковий розрахунок з рентної плати за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю подається платником рентної плати органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю, сплачується платником рентної плати за місцем його податкової реєстрації авансовими платежами щодаки (15, 25 числа поточного місяця, 5 числа наступного місяця) виходячи з:

— фактичних обсягів природного газу та аміаку і відстані відповідних маршрутів їх транспортування територією України у відповідних декадах місяця;

— фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів, що транспортуються територією України у відповідних декадах місяця.

Визначена у податковому розрахунку за відповідний податковий (звітний) період сума податкових зобов'язань з рентної плати з урахуванням фактично сплачених авансових платежів вноситься платниками рентної плати до державного бюджету протягом 10 календарних днів, що наста-

⁴⁰ *Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1011 «Про затвердження форм податкових розрахунків з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України» [Електронний ресурс].* Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316686&cat_id=314748&showHidden=1

ють за останнім календарним днем граничного строку подання такого розрахунку.

9.6. Порядок справляння рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні

Механізм розрахунку та основні елементи рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні зображені на рис. 9.3.

Платниками рентної плати є суб'єкти господарювання, які здійснюють видобуток (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини на підставі спеціальних дозволів на користування надрами, отриманих в установленому законодавством порядку.

Об'єктом оподаткування рентною платою є обсяг видобутої вуглеводневої сировини у податковому (звітному) періоді.

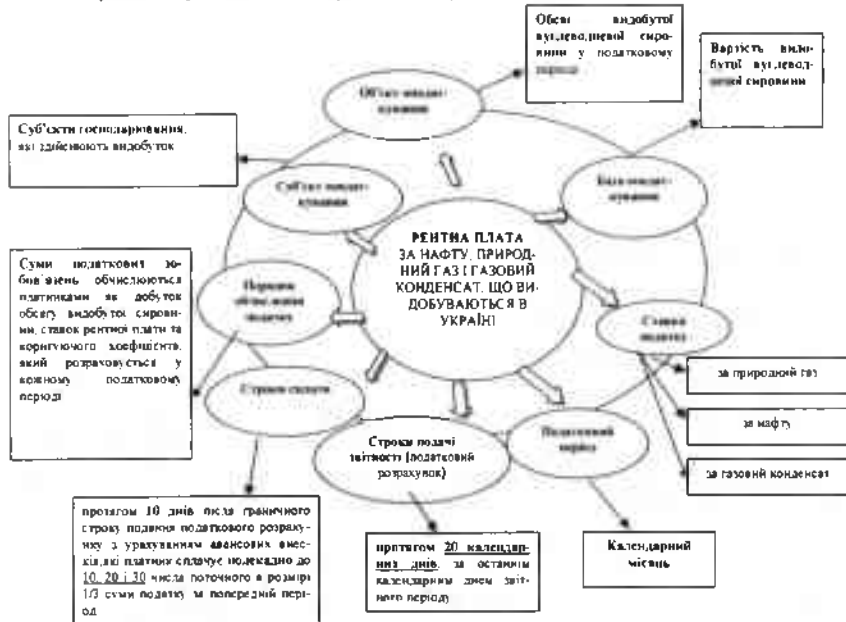


Рис. 9.3. Елементи та загальний механізм справляння рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні⁴¹.

⁴¹ Електронний навчальний посібник «Реформування податкової системи в умовах впровадження Податкового кодексу України» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ic.nispa.com.ua/dkpr/index.htm>

Ставки рентної плати встановлені у гривнях за 1000 куб. метрів видобутого природного газу, гривнях за одну тону нафти та гривнях за одну тону газового конденсату.

До ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат у кожному податковому (звітному) періоді застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, для кожного звітного (податкового) періоду шляхом ділення середньої ціни одного бареля нафти «Urals», перерахованої у гривні за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за звітним періодом, яка склалася на момент завершення проведення торгів нафтою на Лондонській біржі протягом поточного звітного (податкового) періоду, на базову ціну нафти. Під базовою ціною нафти розуміється ціна нафти «Urals», яка дорівнює 560 гривень за барель.

Величина коригуючого коефіцієнта обчислюється десятковим дробом з точністю до чотирьох знаків відповідно до актів законодавства з питань проведення статистичних спостережень за змінами цін (тарифів) на споживчі товари (послуги) і розрахунку індексу споживчих цін.

Якщо величина коригуючого коефіцієнта, яка застосовується до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат, менше одиниці, такий коригуючий коефіцієнт застосовується із значенням 1 (одиниця).

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, щомісяця до 10 числа наступного звітного (податкового) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію Міністерству фінансів України та центральному органу державної податкової служби.

До ставки рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) у кожному податковому (звітному) періоді застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється Міністерством фінансів України за даними центрального органу державної митної служби для кожного податкового (звітного) періоду шляхом ділення середньої митної вартості імпортного природного газу, що склалася у процесі його митного оформлення під час ввезення на територію України за податковий (звітний) період, на базову ціну, яка дорівнює 179,5 долара США за 1000 куб. метрів.

Інформацію про результати обчислення коригуючого коефіцієнта за динамікою митної вартості природного газу Міністерство фінансів України подає щомісяця до 5 числа наступного податкового (звітного) періоду центральному органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, щомісяця до 10 числа наступного податко-

ного (звітного) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію центральному органу державної податкової служби.

У разі якщо у звітному (податковому) періоді митне оформлення природного газу під час ввезення на територію України не здійснювалося, до ставки рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) застосовується коригуючий коефіцієнт, який діяв в останньому податковому (звітному) періоді, коли здійснювалося таке митне оформлення.

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному місяцю. Розмір податкового зобов'язання з рентної плати обчислюється платником як добуток обсягу видобутої ним вуглеводневої сировини ставок рентної плати та коригуючого коефіцієнта.

Платник самостійно складає розрахунок податкових зобов'язань з рентної плати, у якому визначає та/або уточнює суму податкового зобов'язання з рентної плати. Форма податкового розрахунку затверджена Наказом Державної податкової адміністрації України № 1012 від 24.12.2010 р.⁴² У податковому розрахунку з рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ), який платники рентної плати реалізують суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що використовується для потреб населення, податкові зобов'язання визначаються згідно з актами приймання-передачі, оформленими відповідно до типових договорів, затверджених спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про реалізацію такого газу у звітному податковому періоді, коли він був видобутий, які не пізніше ніж 8 числа місяця, що настає за звітним податковим періодом, підписуються платником та уповноваженим суб'єктом на підставі укладених ними господарських договорів.

Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного місяця, що настає за місяцем, у якому такий платник отримав передбачене статтями 35 та 36 Закону України «Про нафту і газ» рішення спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про введення родовища або окремого покладу в дослідно-промислову або у промислову розробку.

⁴² *Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1012 «Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні»* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://sio.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316782&cat_id=316780&showHidden=1

Платник протягом 20 календарних днів після закінчення податкового (звітного) періоду подає податковий розрахунок органу державної податкової служби:

— за місцезнаходженням ділянки надр, межі якої визначені в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, у разі розміщення такої ділянки в межах території України;

— за місцем перебування на обліку як платника податків і зборів у разі розміщення ділянки надр, межі якої визначено в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

У податковому (звітному) періоді платник сплачує до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця авансові внески відповідно за першу, другу і третю декади в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати, визначена у податковому розрахунку за податковий (звітний) період, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такого податкового розрахунку з урахуванням фактично сплачених авансових внесків.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання здійснює планову (циквартальну) «прокачку» системи постачання води із свердловини і цей обсяг не фіксується лічильником. Чи необхідно сплачувати збір за спеціальне використання води у такому випадку?

Відповідь: Відповідно до п.324.1 ст.324 розділу XVI «Збір за спеціальне використання води» Податкового кодексу України об'єктом оподаткування збором є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання. Згідно зі ст. 48 Водного кодексу України від 6 червня 1995 року N 213/95-ВР спеціальне водокористування здійснюється юридичними і фізичними особами насамперед для задоволення питних потреб населення, а також для господарсько-побутових, лікувальних, оздоровчих, сільськогосподарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських та інших державних і громадських потреб. Не належать до спеціального водокористування, зокрема: усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення); інші роботи, які вико-

нуються без забору води та скидання зворотних вод. Збір обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів (п.326.2 ст.326 ПКУ). Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів. За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи падання послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водонепронідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, збір сплачується у двократному розмірі (п.326.10 ст.326 ПКУ). Відповідно до пп.324.4.7 п.324.4 ст.324 ПКУ збір не справляється, зокрема, за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення, зсуву, забруднення тощо), крім кар'єрної, шахтної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами. Таким чином, якщо суб'єкт господарювання здійснює планову (щоквартальну) «прокачку» системи постачання води із свердловини, яка передбачена технологічним процесом, то збір за спеціальне використання води обчислюється на загальних підставах з усього обсягу використаної води з урахуванням обсягу втрат.

Ситуаційне завдання: Чи знижуються ставки збору за спеціальне використання лісових ресурсів на деревину, заготовлену під час вибіркового рубок?

Відповідь: Відповідно до п.331.10 ст.331 р. XVII «Збір за спеціальне використання лісових ресурсів» Податкового кодексу України на деревину, заготовлену під час вибіркового рубок: головного користування ставки – збору знижуються на 20 відсотків, а заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років – рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування) – на 50 відсотків. Знижки у відсотках обчислюються з кожної ставки збору окремо.

Ситуаційне завдання: За який податковий період (квартал) вперше подається податковий розрахунок з плати за користування надрами для видобування корисних копалин?

Відповідь: Відповідно до пп.263.1.1 п.263.1 ст.263 розділу XI «Плата за користування надрами» Податкового кодексу України платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр. Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небез-

пеки або експлуатації об'єкта (пп.263.11.3 п.263.11 ст.263 ПКУ). Таким чином, податковий розрахунок з плати за користування надрами для видобування корисних копалин подається суб'єктом господарювання, що отримав спеціальний дозвіл на користування надрами (в тому числі дозвіл на спеціальне водокористування для здійснення видобування підземних вод) починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому суб'єкт господарювання отримав такий дозвіл (незалежно від того, чи провадив суб'єкт господарювання господарську діяльність).

Ситуаційне завдання: Чи потрібно отримувати дозвіл на експлуатацію радіоелектронних засобів та вимірювальних пристроїв при наявності ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України?

Відповідь: Відповідно до ст.1 Закону України «Про радіочастотний ресурс України» від 1 червня 2000 року № 1770-III із змінами та доповненнями дозвіл на експлуатацію радіоелектронного засобу або випромінювального пристрою – документ, який засвідчує право власника конкретного радіоелектронного засобу або випромінювального пристрою на його експлуатацію протягом визначеного терміну в певних умовах. Ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України – документ, який засвідчує право суб'єкта господарювання на користування радіочастотним ресурсом України протягом визначеного терміну в конкретних регіонах та в межах певних смуг, поміналів радіочастот з виконанням ліцензійних умов (ЗУ № 1770-III) Органом державного регулювання у сфері користування радіочастотним ресурсом України є національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, яка утворюється відповідно до Закону України «Про телекомунікації» (ст.12 ЗУ № 1770-III). Згідно зі ст. 16 ЗУ № 1770-III державне підприємство «Український державний центр радіочастот» утворюється відповідно до закону. УДЦР відноситься до сфери управління національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, і здійснює свою діяльність на підставі статуту, який затверджується національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації. Повноваження УДЦР поширюються на користувачів радіочастотного ресурсу України, які діють у сферах радіочастот загального користування. УДЦР здійснює такі види діяльності, зокрема, присвоєння радіочастот, призначення позивних сигналів радіоелектронним засобам, видача дозволів на експлуатацію. Отже, питання отримання дозволу на експлуатацію радіоелектронних засобів та вимірювальних пристроїв відноситься до компетенції уповноваженого органу – державного підприємства «Український державний центр радіочастот».

Ситуаційне завдання: Як визначити суму авансових внесків з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні для СГ (в т.ч. для новостворених), які розпочали видобуток нафти, газу або газового конденсату у попередньому місяці?

Відповідь: Відповідно до п.260.4 ст.260 розділу X «Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні» Податкового кодексу України податковий розрахунок з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні, подається платником починаючи з календарного місяця, що настає за місяцем, у якому такий платник отримав передбачене статтями 35 та 36 Закону України «Про нафту і газ» рішення спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про введення родовища або окремого покладу в

дослідно-промислово або у промислову розробку. Платник рентної плати протягом 20 календарних днів після закінчення податкового (звітного) періоду подає податковий розрахунок органу державної податкової служби (п.260.5 ст.260 ПКУ). У податковому (звітному) періоді платник сплачує до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця авансові внески відповідно за першу, другу і третю декади в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період (п.260.6 ст. 260 ПКУ). Таким чином, суб'єкт господарювання (в тому числі новостворений), який розпочав видобуток нафти, газу, газового конденсату у попередньому місяці повинен сплатити протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за попередній місяць – в повному розмірі податкове зобов'язання з рентної плати, визначене у цьому податковому розрахунку та до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця – авансові внески відповідно за першу, другу і третю декади в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період.



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання знаходиться на загальній системі оподаткування та здійснює вирощування риби у власному ставку. З якого періоду подається податкова декларація збору за спеціальне використання води, а також за який обсяг води повинен сплачуватися збір?

Ситуаційне завдання: Чи є об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання лісових ресурсів деревина, заготовлена під час проведення розчищення зелених насаджень (окремих груп дерев в межах смуг відведення автомобільних доріг загального користування)?

Ситуаційне завдання: Який порядок проведення заокруглення значень у відповідних колонках розрахунку та додатках з плати за користування надрами, якщо ставки визначено в абсолютних показниках?

Ситуаційне завдання: Як визначається сума збору за користування радіочастотами, якщо у дозволі відсутня інформація щодо ширини смуги радіочастот, виду радіозв'язку?

Ситуаційне завдання: За якою формою подається податковий розрахунок з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні, та який порядок його подання?

Питання для самоперевірки:

1. Охарактеризуйте порядок обчислення збору за спеціальне використання води.
2. Розкрийте механізм справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів.
3. Який порядок обчислення плати за користування надрами для видобування корисних копалин?
4. Охарактеризуйте особливості нарахування та сплати плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.
5. Який механізм розрахунку збору за користування радіочистотним ресурсом України?
6. Назвіть основні елементи механізму розрахунку рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу на аміаку території України.
7. Розкрийте механізм нарахування та сплати рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні.

Тестові завдання

1. Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води є:
 - а) фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі;
 - б) фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання;
 - в) вартісна оцінка 1 м³ води яку використовують водокористувачі;
 - г) вартісна оцінка 1 дм³ води яку використовують водокористувачі.
2. Збір за спеціальне використання води не справляється:
 - а) за морську воду, крім лиманів;
 - б) за воду, що використовується для протипожежних потреб;
 - в) за воду, що використовується для потреб водного транспорту;
 - г) за воду, що використовується для піло заглушення в шахтах.
3. З метою справляння збору за спеціальне використання лісових ресурсів ліси в Україні поділено на:
 - а) лісосмуги;
 - б) регіональні квадрати;
 - в) пояси і розряди;
 - г) лісозаготівельні площі.
4. Базовий податковий (звітний) період збору за спеціальне використання лісових ресурсів становить:
 - а) календарний місяць;
 - б) календарний квартал;
 - в) календарне півріччя;
 - г) календарний рік.
5. Об'єктом оподаткування платою за користування надрами є:
 - а) обсяг погашених запасів корисних копалин;

- б) мінералогічні колекційні зразки (без економічної вигоди);
- в) дренажні підземні води (без економічної вигоди);
- г) обсяги мінеральних вод, видобуті державними дитячими санаторно-курортними закладами.

6. Звітним податковим документом по платі за користування надрами є:

- а) податкова декларація;
- б) податковий розрахунок;
- в) податковий звіт;
- г) податкова накладна.

7. Базовий податковий (звітний) період рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів становить:

- а) календарний місяць;
- б) календарний квартал;
- в) календарне півріччя;
- г) календарний рік.

8. Об'єктом оподаткування збором за користування радіочастотним ресурсом України є:

- а) загальний обсяг часу мовлення в ефірі;
- б) діапазон потужності радіопередавача;
- в) довжина смуги радіочастот;
- г) ширина смуги радіочастот.

9. Платники збору за користування радіочастотним ресурсом України обчислюють суму збору виходячи з:

- а) ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо;
- б) виду радіозв'язку та розміру встановлених ставок;
- в) виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо;
- г) виду радіозв'язку.

10. Під базовою ціною нафти для визначення коригуючого коефіцієнта рентної плати за нафту розуміється ціна нафти «Urals» яка дорівнює:

- а) 660 гривень за барель;
- б) 560 гривень за барель;
- в) ринковій ціні нафти на світовому ринку;
- г) 550 гривень за барель.

Задачі

Задача 1

Електростанція розташована в басейні річки Південний Буг. За звітний період обсяг води, пропущений через турбіни, становить 19,06 млн. куб. м. Крім цього, електростанція має дозвіл на спеціальне використання поверхневих водних ресурсів місцевого значення. Установлений ліміт – 200 куб. м. За звітний період фактично використано водних ресурсів місцевого значення 250 куб. м. Перевищений ліміт використан-

ня води становить 50 куб. м. (250 - 200). Визначити суму податкового зобов'язання по збору за спеціальне використання води.

Задача 2

Дитячий спеціалізований санаторій (бюджетна установа) здійснює свою діяльність з лікування та організації відпочинку дітей і дорослих як за безкоштовними, так і за платними путівками. У I кварталі 2011 року санаторій використав води для приготування їжі, прання, прибирання приміщень та надання медичних послуг (лікувальні ванни, душі тощо) з поверхневого водного об'єкта (р. Дніпро на північ від м. Києва) в об'ємі 30 м³ (річний ліміт становить 130 м³). Визначити суму податкового зобов'язання по збору за спеціальне використання води.

Задача 3

На підставі лісорубного квитка (ордера) лісозаготівельнику на рік виділено дві лісосіки (ділянки) під насадження сосни для заготівлі ділової (без кори) деревини загальною площею 5 га. Ліміт використання лісосічного фонду на рік підприємству встановлено 600 м³, в тому числі з I ділянки (лісосіки)— 100 м³, з II— 500 м³. Обсяг фактично заготовленої деревини склав 682 м³, в тому числі обсяг відпущеної деревини з I лісосіки — 81,8 м³, з II — 601,2 м³.

Ставка збору за спеціальне використання лісових ресурсів за 1 м³ деревини складає для I розряду — 44,98 грн./м³, II розряду— 32,13 грн./м³, III— 25,98 грн./м³, IV — 19,28 грн./м³, V — 12,85 грн./м³. Пряма відстань від місця вирубки до пункту відвантаження деревини залізницею складає для I дільниці 8 км, для другої — 45 км. Визначити суму збору за спеціальне використання лісових ресурсів.

Задача 4

ВАТ «Цемент Поділля» використовує для виготовлення цементу сировину з місцевого родовища. Обсяги погашення балансових та позабалансових запасів за звітні періоди складають відповідно 55 та 4,5 тис. тонн. Ставка плати за одиницю погашених запасів — 10,15 грн. за тону. Визначити сумарну плату за користування надрами для видобутку сировини (вапняку) з балансових і позабалансових запасів у поточному періоді.

Задача 5

Гірничовидобувне підприємство веде розробку родовища залізної руди для збагачення. Обсяг погашених у надрах балансових запасів з початку року (за I і II квартали) склав 5 200 000,0 т. Визначити розмір плати за користування надрами для видобування залізної руди.

РОЗДІЛ X.

СКЛАДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ПРОВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ІНШИМИ ПОДАТКАМИ І ЗБОРАМИ

10.1. Порядок розрахунку і сплати екологічного податку

Із прийняттям Податкового кодексу України скасовано збір за забруднення навколишнього природного середовища і запроваджено екологічний податок. Коло платників податку дещо розширилось. Так, окрім суб'єктів, що були платниками збору за забруднення навколишнього природного середовища, з 1 січня 2011 року екологічний податок сплачують усі, хто використовує паливо для транспортних засобів, в тому числі суб'єкти господарювання, громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які користуються автомобілями.

Екологічний податок справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення через податкових агентів, які здійснюють оптову та роздрібну торгівлю паливом. Таким чином, екологічний податок сплачується платниками податку під час придбання палива, а податковими агентами, які реалізують паливо, цей податок утримується і сплачується до бюджету.

Обчислення екологічного податку проводиться податковими агентами самостійно. Тобто, платники податку, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива, не складають звітів з цього податку.

Відповідно до положень Податкового кодексу, об'єктом та базою оподаткування є:

а) обсяги та види:

— забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

— забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;

— відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів та видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів;

— палива, реалізованого податковими агентами;

б) обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігають-

ся їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

в) обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними та пересувними джерелами забруднення, а також за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти встановлені у гривнях за тону відповідної небезпечної речовини.

Ставки податку за розміщення обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням і за розміщення люмінесцентних ламп встановлені у гривнях за одиницю такого обладнання, приладів чи ламп.

Ставки податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії – експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій), включаючи вже накопичені, встановлені в гривнях у розрахунку на 1 кВт-год виробленої електричної енергії.

Якщо відбувається зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк тоді:

— за тимчасове зберігання радіоактивних відходів (крім відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання), ставка встановлена у гривнях за куб. метр;

— за тимчасове зберігання радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання, ставка встановлена у гривнях за куб. сантиметр.

— Важливо зазначити, що за податковими зобов'язаннями з екологічного податку, які виникли:

— з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2012 року включно ставки податку становлять 50% від ставок, передбачених Податковим кодексом;

— з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно – 75% від ставок, передбачених Податковим кодексом;

— з 1 січня 2014 року – 100% відсотків від ставок, передбачених Податковим кодексом.

Крім того, у Прикінцевих положеннях Податкового кодексу передбачені повноваження Кабінету Міністрів України щорічно до 1 червня переглядати граничний обсяг ставок екологічного податку з урахуванням індексу інфляції.

Суми екологічного податку обчислюються платниками податку (крім тих суб'єктів, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива) та податковими агентами самостійно шокварталу, тобто без застосування принципу наростаючого підсумку, за формулами, закріпленими у ст. 249 Податкового кодексу.

Податковим кодексом зменшено кількість коригуючих коефіцієнтів, що застосовувались раніше, наприклад, коефіцієнтів, що встановлюються в залежності від чисельності мешканців населеного пункту або від народногосподарського значення населеного пункту, а також регіонального (басейнового) коригуючого коефіцієнта.

Податковий кодекс не містить умов щодо обчислення екологічного податку в 10-кратному розмірі у разі відсутності у платника збору затверджених у встановленому порядку лімітів скидів та розміщення відходів чи допущення понадлімітних обсягів скидів та розміщення відходів (як це було передбачено Постановою КМУ № 303 від 01.03.99 р.⁴³). Проте це не означає скасування зазначених лімітів в цілому (оскільки їх наявність закріплено у ст. 44 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища») та відповідальності за порушення природоохоронного законодавства.

Базовий податковий (звітний) період щодо екологічного податку дорівнює календарному кварталу.

Платники податку (крім тих суб'єктів, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива), та податкові агенти складають податкові декларації згідно із формою, затвердженою Наказом ДПА №1010 від 24.12.2010 р.⁴⁵ та подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів державної податкової служби та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації:

— за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, розміщення протягом звітного кварталу відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах – за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів;

— за паливо, реалізоване податковими агентами, – за місцем знаходження пунктів продажу палива;

— за утворення радіоактивних відходів та їх тимчасове зберігання понад установлений особливими умовами ліцензії строк – за місцем перебу-

⁴³ Постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.1999 № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=303-99-%EF>

⁴⁴ Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25.06.1991 № 1264-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1264-12>

⁴⁵ Наказ ДПА від 24.12.2010 р. №1010 «Про затвердження форми Податкової декларації екологічного податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20026-11>

вання платника на податковому обліку в органах державної податкової служби.

Якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування платника на податковому обліку, до органу державної податкової служби, в якому такий платник перебуває на обліку, подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, копії відповідних податкових декларацій.

У разі якщо платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах кількох населених пунктів (сіл, селищ або міст) або за їх межами (коди згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) різні), то він зобов'язаний подати до відповідного органу державної податкової служби за місцем розташування стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів податкову декларацію щодо кожного стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведеного для розміщення відходів місця чи об'єкта окремо.

Суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, перераховуються одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства, які здійснюють розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

Платники податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, перераховують суми податку до державного бюджету. За рішенням платника податку сума податку може сплачуватися щомісяця в розмірі 1/3 частини планового обсягу за квартал із перерахунком за результатами базового податкового (звітного) періоду.

Якщо платник податку з початку звітної року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітної року, то він повинен повідомити про це відповідний податковий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації.

10.2. Особливості справляння збору за місця для паркування транспортних засобів

Збір за місця для паркування транспортних засобів відноситься до місцевих податків та зборів.

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

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

Таке рішення разом з переліком осіб, які уповноважені організувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів, надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради органу державної податкової служби.

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

місце для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною або міською радою.

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду. Формою звітності є податкова декларація збору за місця для паркування транспортних засобів та його перерахунку, який складається у разі уточнення податкових зобов'язань за минулий податковий (звітний) період у складі звітної або звітної нової декларації і подається разом з такою декларацією. Вони затверджені Наказом ДПА України від 24.12.2010р. №1014 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору»⁴⁶, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 січня 2011 р. за №35/18773.

Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки.

10.3. Порядок обчислення збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності

Платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності:

- а) торговельна діяльність у пунктах продажу товарів;
- б) діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України;
- в) торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;
- г) діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Податковим кодексом визначено перелік товарів, торговельна діяльність яким здійснюється без торгового патенту. Окремі види діяльності провадяться з придбанням пільгового торгового патенту.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг встановлюється сільськими, селищними та місь-

⁴⁶ Наказ ДПА України від 24.12.2010р. №1014 «Про затвердження форми податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316957&cat_id=315223&showHidden=1

кими радами з розрахунку на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня календарного року, з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності (крім провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленням та стиснутим газом із застосуванням пістолетних паливно-роздавальних колонок на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах) та діяльності з надання платних послуг встановлюється в таких межах:

а) на території міста Києва та обласних центрів – від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати;

б) на території міста Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів – від 0,04 до 0,2 розміру мінімальної заробітної плати;

в) на території інших населених пунктів – від 0,02 до 0,1 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленням та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах встановлюється в межах від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати залежно від місця розташування таких пунктів продажу.

Ставка збору за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць становить 1,2 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить:

— для використання грального автомата (грального автомата «кран-машина», грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор) – розмір мінімальної заробітної плати;

— для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбана, боулінга, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, – розмір мінімальної заробітної плати, збільшений у 2 рази, за кожний гральний жолоб (доріжку);

— для використання столів для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовуються для спортивних аматорських змагань, – розмір мінімальної заробітної плати за кожний стіл для більярда;

— для проведення інших оплатних розважальних ігор – розмір мінімальної заробітної плати за кожне окреме гральне місце.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням пільгового торгового патенту встановлюється в розмірі 0,05 розміру мінімальної заробітної плати щорічно.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням короткотермінового торгового патенту за один день становить 0,02 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставки збору округляються (менш як 50 копійок відкидається, а 50 копійок і більше округляється до однієї гривні).

Для провадження видів підприємницької діяльності, які підлягають патентуванню суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби за місцем сплати збору заявку на придбання торгового патенту. Відомості, наведені в поданій суб'єктом господарювання заявці, звіряються з оригіналами або нотаріально посвідченими копіями документів, на підставі яких заповнена така заявка.

Торговий патент видається особисто фізичній особі - підприємцю або особі, уповноваженій юридичною особою, під підпис у триденний термін з дня подання заявки. Датою придбання торгового патенту є зазначена в ньому дата.

Бланк торгового патенту є документом суворого обліку. Форми торгового патенту та порядок їх заповнення затверджені Наказом ДПА України «Про затвердження форм та Порядку заповнення торгових патентів, форми Заявки на придбання торгового патенту» № 109 від 28.02.2011 р.⁴⁷ Зазначеним наказом передбачено три форми торгового патенту:

- короткотерміновий торговий патент на провадження торговельної діяльності;
- пільговий торговий патент на провадження торговельної діяльності;
- торговий патент на провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних побутових послуг, торгівлі валютними цінностями, діяльності у сфері розваг (рис. 10.1).

Строки сплати збору:

а) за провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту – не пізніш як за один календарний день до початку провадження такої діяльності;

б) за провадження торговельної діяльності (крім торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту), діяльності з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями – щомісяця не пізніше 15 числа, який передує звітному місяцю;

в) за здійснення діяльності у сфері розваг – щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу.

⁴⁷ Наказ ДПА України від 28.02.2011 р. № 109 «Про затвердження форм та Порядку заповнення торгових патентів, форми Заявки на придбання торгового патенту» [Електронний ресурс] Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0357-11>

Торговий патент
видано _____

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Державної податкової
адміністрації України
від 28.02.2011 № 109

(найменування та місця знаходження органу державної
податкової служби, який видав торговий патент,
номер телефону для зв'язку)

Серія _____

№ _____

Торговий патент

на провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних
побутових послуг, торгівлі валютними цінностями, діяльності у сфері
розваг

Дійсний з "___" _____ 20__ року

по "___" _____ 20__ року

Виданий суб'єкту

господарювання _____

(найменування підприємства, організації, установи, фіз та ЄДРПОУ (для юридичної особи))

або прізвиська, ім'я, по батькові та реєстраційний номер об'єкта марки платника податку (для фізичної особи), а для
фізичної особи, яка через свої релігійні переконання відстає від громадянської реєстрації по номеру об'єкта марки
платника податку з поданням про це органам державної податкової служби і має та відмітку у паспорті, - серія та номер
паспорта)

Місце державної реєстрації суб'єкта

господарювання _____

(адреса, номер садибного, який вказано)

Місцезнаходження суб'єкта

господарювання _____

Місцезнаходження відокремленого підрозділу для провадження
торговельної діяльності у пунктах продажу товарів, діяльності з надання
платних побутових послуг, діяльності у сфері розваг, торгівлі валютними
цінностями у пунктах обміну іноземної валюти _____

(місцезнаходження готелю і номеру кімнати або місця перебування власності (оренди))

Власником торгового патенту може провадитися діяльність у
сферах _____

(торговельної діяльності (оптова торгівля, роздрібна торгівля, торговельно-виробнича сфера (ресторанне господарство),
торгівля нафтопродуктами, сировиною та сировинними газами, пиварство, торговельна мережа), діяльності з надання платних
побутових послуг, торгівлі валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти, діяльності у сфері розваг)
(необхідно зазначити)

Внесено збір за виданий торговий патент _____ грн.

Керівник органу державної

податкової служби _____

(підпис)

(прізвище, ім'я)

МП

_____ 20__ року

Рис. 10.1. Бланк торгового патенту.

Під час придбання торгового патенту суб'єкт господарювання вносить суму збору за один місяць (квартал). На суму збору, сплачену під час придбання торгового патенту, зменшується сума збору, яка підлягає внесенню в останній місяць (квартал) його дії.

Платники збору можуть здійснити сплату збору авансовим внеском до кінця календарного року. Суми збору, не сплачені в установлені строки, вважаються податковим боргом і стягуються до бюджету згідно з Податковим кодексом.

Строк дії торгового і пільгового патенту, крім короткотермінового торгового патенту та торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг, становить 60 календарних місяців. Строк дії короткотермінового торгового патенту становить від одного до п'ятнадцяти календарних днів. Строк дії торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг становить вісім календарних кварталів.

Суб'єкт господарювання, що припинив діяльність, яка підлягає патентуванню, до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляє про це відповідному органу державної податкової служби. При цьому торговий патент підлягає поверненню органу державної податкової служби, який його видав, а суб'єкту господарювання повертається надмірно сплачена сума збору.

10.4. Особливості розрахунку і сплати туристичного збору

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 супроводжуючого);
- г) ветерани війни;
- г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-

оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України;

е) діти віком до 18 років;

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

Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору.

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі), за вирахуванням податку на додану вартість. До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

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.

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (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.

10.5. Механізм розрахунку і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Замість чотирьох платежів до Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування на випадок безробіття, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності та Фонду соціального страхування від нещасного випадку з 2011 року справляється один – єдиний соціальний внесок. Його справляння регулюється Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2010 р.⁴⁸

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Обліком платників єдиного внеску, забезпеченням збору та веденням обліку страхових коштів, контролем за повнотою та своєчасністю їх сплати, веденням Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування займається Пенсійний фонд України. Єдиний соціальний внесок сплачується саме на його рахунки. Потім ці суми розподіляються серед фондів соціального страхування.

Платниками єдиного внеску є роботодавці, працівники, особи, які забезпечують себе роботою самостійно, військовослужбовці та інші особи відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Ставки єдиного соціального внеску відповідно до окремих категорій платників наведено у табл. 10.1.

При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожен особу, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід).

Нарахування єдиного внеску здійснюється в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, на яку нараховується єдиний внесок.

⁴⁸ Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2464-17>

Ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Страховальники	Застраховані особи	Беза нарахування	Ставки, %	
			Нарахування	Утримання
Юридичні та фізичні особи, дипломатичні представництва та консульські установи	Наймані працівники	Сума нарахованої зарплати	36,76-49,7* 8,41 – для працівників-інвалідів**	3,6 (6,1***)
	Фізособи, які отримують винагороду за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами	Винагорода фізособи	34,7	2,6
	Особи, які отримують допомогу з тимчасової непрацездатності та з тимчасової непрацездатності	Сума допомоги з тимчасової непрацездатності та оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності	33,2	2,0
Підприємства та організації есеукраїнських громадянських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, у яких кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і фонд оплати праці (далі – ФОП) таких інвалідів – не менше 25% витрат на оплату праці	Наймані працівники	Сума нарахованої зарплати	5,3	3,6 – для всіх працівників; 2,85 – для інвалідів
Підприємства та організації громадянських організацій інвалідів, у яких кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і ФОП таких інвалідів – не менше 25% витрат на оплату праці	Наймані працівники	Сума нарахованої зарплати	36,76-49,7****, 5,5 – для працівників-інвалідів	3,6
Фізособи – підприємці, які сплачують ПДФО, і члени їх сімей, які беруть участь у веденні підприємницької діяльності		Сума доходу (прибутку), що підлягає обкладенню ПДФО (але не менше мінімального страхового внеску)	34,7 – має право бути застрахованим у ПФУ та ФСС на випадок безробіття. За бажанням брати участь також	Не утримується
Фізособи – підприємці, які обрали особливий спосіб оподаткування (фіксований податок, єдиний податок), і члени їх сімей, які беруть участь у веденні підприємницької діяльності		Сума, що визначається самостійно, але не більше максимальної величини бази для нарахування ЄСВ (але не менше мінімального страхового внеску)	у інших видах соціального страхування. ЄСВ сплачується в відповідному розмірі: – 36,6 – у разі участі у ФСС з ТВП;	Не утримується
Фізособи (не підприємці), які забезпечують себе роботою самостійно: займаються адвокатською, нотаріальною, творчою та іншою діяльністю, пов'язаною з отриманням доходу безпосередньо від цієї діяльності		Сума доходу (прибутку), отриманого від відповідної діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО (але не менше мінімального страхового внеску)	у ФСС від нещасного випадку: – 36,21 – у разі участі у ФСС від нещасного випадку: – 38,11 – якщо фізособа бажає бути застрахованою за всіма видами соціального страхування	Не утримується
* Ставка ЄСВ установлюється в розмірі від 36,76 до 49,7%, залежно від класу професійного ризику виробництва, до якого віднесено підприємство у ФСС від нещасних випадків.				
** Підтвердним документом є засвідчена копія довідки з акта огляду у МСЕК про встановлення групи інвалідності. Копія довідки засвідчується безпосередньо підприємством, установою або організацією, де працює інвалід.				
*** Для осіб із числа членів льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації та боргоператорів, які виконують спеціальні роботи в польотях.				
**** Ставка ЄСВ установлюється в розмірі від 36,76 до 49,7%, залежно від класу професійного ризику виробництва, до якого віднесено підприємство у ФСС від нещасних випадків.				

Єдиний внесок нараховується на суми, що визначені базою для нарахування єдиного внеску, які не зменшені на суму відрахувань податків, інших обов'язкових платежів, що відповідно до закону сплачуються із зазначених сум, та на суми утримань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів та виплат чи на інші цілі за дорученням отримувача.

Єдиний внесок нараховується на суми, що визначені базою для нарахування єдиного внеску, незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи виплачені такі суми фактично після їх нарахування до сплати.

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній формі. Обчислення єдиного внеску із сум, виражених в іноземній валюті, здійснюється шляхом перерахування зазначених сум у національну валюту України за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, установленим Національним банком України на день обчислення єдиного внеску.

Обчислення єдиного внеску за минулі періоди здійснюється виходячи з його розміру, що діяв на день нарахування (обчислення, визначення) заробітної плати (доходу), на яку нараховується єдиний внесок.

Сплата єдиного внеску здійснюється платниками виключно у національній валюті шляхом внесення відповідних сум єдиного внеску на рахунки органів Пенсійного фонду, відкриті в органах Державного казначейства України для його зарахування.

Обчислення єдиного внеску здійснюється щомісячно на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які нараховується єдиний внесок.

При визначенні максимальної величини бази нарахування єдиного внеску виплати враховуються в такій черговості:

— сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці»;

— сума винагороди за цивільно-правовими договорами;

— сума допомоги по тимчасовій непрацездатності.

При цьому розмір єдиного внеску застосовується окремо для кожного виду виплат відповідної категорії платників.

Для осіб, які працюють у сільському господарстві, зайняті на сезонних роботах, виконують роботи (надають послуги) за цивільно-правовими договорами, творчих працівників (архітекторів, художників, артистів, музикантів, композиторів, критиків, мистецтвознавців, письменників, кінема-

тографістів), та інших осіб, які отримують заробітну плату (дохід) за виконану роботу (надані послуги), строк виконання якої (яких) перевищує календарний місяць, єдиний внесок нараховується на суму, що визначається шляхом ділення заробітної плати (доходу), виплаченої за результатами роботи, на кількість місяців, за які вона нарахована.

Зазначений порядок нарахування внеску поширюється також на осіб, яким нараховано заробітну плату (дохід) за відпрацьований час після звільнення з роботи або згідно з рішенням суду, – середню заробітну плату за вимушений прогул.

Визначення видів виплат, що відносяться до основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат, при нарахуванні єдиного внеску передбачено Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5⁴⁹, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 27.01.2004 за № 114/8713.

Нараховані за відповідний базовий звітний період суми єдиного внеску сплачуються платниками не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом, незалежно від виплати заробітної плати та інших видів виплат, на суми яких нараховується єдиний внесок. Базовим звітним періодом є календарний місяць.

Платники під час кожної виплати заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на суми якої (якого) нараховується єдиний внесок, одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати нарахований на ці виплати єдиний внесок у розмірі, встановленому для відповідних платників. Кошти перераховуються одночасно з отриманням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплата доходу, грошового забезпечення), у тому числі в безготівковій чи натуральній формі.

Єдиний соціальний внесок передбачає також єдиний звіт. Форма звіту, порядок його заповнення та подання затверджена Постановою Правління Пенсійного Фонду України «Про порядок формування та подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №22-2 від 08.10.2010 року⁵⁰.

Звіт щодо сум нарахованого єдиного внеску подається до органу Пенсійного фонду за місцем реєстрації платника наступними способами:

⁴⁹ *Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати» [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=20114-04>*

⁵⁰ *Постанова Правління Пенсійного Фонду України від 08.10.2010 р. №22-2 «Про порядок формування та подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=21014-10>*

— в електронній формі з використанням електронного цифрового підпису;

— на паперових носіях разом із електронною копією звіту на електронному носії інформації;

— на паперових носіях, якщо кількість застрахованих осіб менше п'яти.

Працедавці – фізичні або юридичні особи подають звіт не пізніше 20 числа місяця наступного за звітним періодом. Звітним періодом для них є календарний місяць. Звіт подається за формою згідно додатку 4 до Порядку.

Фізичні особи – підприємці на загальній системі оподаткування, платники єдиного та фіксованого податку самі за себе та членів своєї сім'ї, особи, що забезпечують себе роботою самостійно подають звіт не пізніше 1 квітня року наступного за звітним періодом. Звітним періодом для них є календарний рік. Звіт подається за формою згідно додатку 5 до Порядку.



Приклади вирішення практичних проблемних ситуацій нарахування і сплати податкових зобов'язань

Ситуаційне завдання: Суб'єкт господарювання має ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини. Чи є такий суб'єкт платником екологічного податку?

Відповідь: Відповідно до пп. 240.1.3 п. 240.1 ст. 240 розділу VIII Податкового кодексу України платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини. Не є платниками екологічного податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах суб'єкти господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю відходів як вторинної сировини, провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів, що розміщуються на власних територіях (об'єктах), та надають послуги у цій сфері (п. 240.5 ст. 240 ПКУ). Перелік окремих видів відходів як вторинної сировини, збирання та заготівля яких підлягає ліцензуванню: відходи полімерні; відходи гумові, у тому числі зношені шини затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2001 року № 183 із змінами та доповненнями.

Ситуаційне завдання: Який порядок заповнення колонки 5 «Кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів» податкової декларації збору за місяця для паркування транспортних засобів?

Відповідь: Порядок справляння збору за місяця для паркування транспортних засобів визначений ст. 266 р. XII Податкового кодексу України. Підпунктом 266.3.1 п. 266.3 ст. 266 р. XII ПКУ визначено, що 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, установленної законом на 1 січня податкового (звітного) року. Форма податкової декларації збору за місяця для паркування транспортних засобів затверджена наказом ДПА України від 24.12.10 №1014, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 січня 2011 р. за №35/18773. При заповненні колонки 5 «Кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів» платник збору за місяця для паркування транспортних засобів повинен зазначити фактичну кількість днів, в які ним провадилася діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів. за квартал (швріччя, три квартали, рік) відповідно.

Ситуаційне завдання: Якщо гра в більярд здійснюється безкоштовно, проте справляється плата за прокат шарів для гри в більярд, чи можна класифікувати таку діяльність як гральний бізнес та чи необхідно отримувати торговий патент?

Відповідь: Відповідно до пп. 267.1.1 п. 267.1 ст. 267 розділу XII Податкового кодексу України, платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують в установленому порядку торгові патенти та провадять діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей). Відповідно до пп. 14.1.46 ст. 14 розділу I ПКУ діяльність у сфері розваг – це господарська діяльність юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що полягає у проведенні лотерей, а також розважальних ігор, участь в яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів (виграшів), зокрема більярд, кегельбан, боулінг, настільні ігри, дитячі відеоігри тощо. Відповідно до п.п. 267.3.6. п. 267.3 ст. 267 розділу XII ПКУ ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить: для використання столів для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовуються для спортивних аматорських змагань, - розмір мінімальної заробітної плати за кожний стіл для більярда. Виходячи з наведеного, діяльність, пов'язана з використанням більярдних столів, що використовуються для спортивних аматорських змагань за наявності рішення органу місцевого самоврядування про проведення спортивних змагань із більярду, не підлягає патентуванню. Всі інші види діяльності, пов'язані з використанням столів для більярду, в тому числі тих, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них та передані в подальше використання (у тому числі оренду) крім столів для більярду, що використовуються для спортивних аматорських змагань, можливі за наявності торгових патентів.

Ситуаційне завдання: Особа придбала путівку на лікування, оздоровлення до лікувально-профілактичного закладу, що має ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України, але не прибула по ній. Чи є така особа платником туристичного збору?

Відповідь: Відповідно до п. 268.2.1 п. 268.2 ст.2 68 р. XII Податкового кодексу України 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) і з обов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк. Як виключення, платниками збору не можуть бути особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України (пп. «д» пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ). Таким чином, особа, яка придбала путівку на лікування, оздоровлення до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих закладів на місці, а не прибула по ній, не є платником туристичного збору.

Ситуаційне завдання: Підприсмець прийняв працівника на неповний робочий день, які податки та внески він як роботодавець повинен сплачувати?

Відповідь: Згідно з укладеним між підприємцем та працівником договором про роботу останнього в умовах неповного робочого часу, праця співробітника оплачується пропорційно до відпрацьованого часу. При цьому підприсмець-роботодавець має право нараховувати працівнику заробітну плату нижчу за мінімальну, але за умови, що сума нарахованої заробітної плати має бути не менша ніж частина від мінімальної зарплати, що припадає на фактично відпрацьований час.

Заробітна плата такого найманого працівника оподатковується в загальному порядку. Так, із заробітної плати утримується єдиний соціальний внесок за ставкою 3,6% (ч. 9 ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.10 р. № 2464-VI) та податок на доходи фізичних осіб за ставками 15% та 17% (залежно від розміру заробітної плати працівника).

На заробітну плату працівників необхідно нараховувати єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Ставка його встановлюється підприємцю відповідно до класу професійного ризику від 36,76% до 49,7%. Єдиний соціальний внесок, нарахований на заробітну плату працівників й утриманий із неї, потрібно платити щомісяця не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним. Роботодавці повинні сплачувати єдиний внесок під час кожної виплати заробітної плати. Якщо підприємць-роботодавець виплачує заробітну плату до 20-го числа наступного місяця, то він має сплатити єдиний соціальний внесок у день виплати зарплати.

Податок на доходи фізичних осіб, утриманий із заробітної плати, необхідно сплачувати до бюджету під час виплати заробітної плати працівникам єдиним платіжним документом (пп. 168.1.2 Податкового кодексу України).



Проблемні ситуації нарахування і сплати податкових зобов'язань для самостійного вирішення

Ситуаційне завдання: Чи є об'єктом оподаткування екологічним податком тара (упаковка), в якій надходять імпортні товари, що підлягають митному оформленню і подальшій реалізації, у разі укладання із спеціалізованим підприємством договору про надання послуг із утилізації використаної тари (упаковки)?

Ситуаційне завдання: Чи передбачено пільги щодо сплати збору за місця для паркування транспортних засобів?

Ситуаційне завдання: Чи необхідно придбавати торговий патент у випадку, якщо кур'єр при передачі товару одержує готівкові кошти?

Ситуаційне завдання: Чи необхідно суб'єкту господарювання, що здійснює розрахунок через РРО, відобразити в касовому чеку суму сплаченого туристичного збору?

Ситуаційне завдання: Приватний підприємець сплатив суму єдиного соціального внеску в п'ятницю 18.02.11 р. Однак на рахунок Пенсійного фонду її було зараховано лише в понеділок 21.02.11 р. Чи правомірне в даному випадку нарахування штрафу підприємцю за несвоєчасну сплату ЄСВ?!

Питання для самоперевірки:

1. *Охарактеризуйте порядок обчислення екологічного податку.*
2. *Розкрийте механізм справляння збору за місця для паркування транспортних засобів.*
3. *Які особливості сплати збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності?*
4. *Висвітліть порядок нарахування і сплати туристичного збору.*
5. *Охарактеризуйте механізм нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.*

Тестові завдання

- 1. Базовий податковий (звітний) період щодо екологічного податку дорівнює:**
- а) календарному місяцю;
 - б) календарному кварталу;
 - в) календарному року;
 - г) календарному півріччю.
- 2. Базовий податковий (звітний) період збору за місця для паркування транспортних засобів становить:**
- а) календарний місяць;
 - б) календарний квартал;
 - в) календарне півріччя;
 - г) календарний рік.

3. Ставка збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, зокрема здійснення торгівлі валютними цінностями становить:

- а) 0,2 розміру мінімальної зарплати;
- б) від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної зарплати;
- в) 1,2 розміру мінімальної зарплати;
- г) 0,1 розміру мінімальної зарплати.

4. Адміністрування туристичного збору не може здійснюватися:

- а) адміністраціями готелів;
- б) колекторськими фірмами за згодою директора мотелю;
- в) керівництвом кемпінгів;
- г) фізичними особами-підприємцями, які уповноважені сільською радою відповідно до укладеного договору.

5. Базою оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів не може бути:

- а) площа комунальних гаражів;
- б) площа стоянок, які побудовані за кошти місцевого бюджету;
- в) бічна частина автомобільної дороги;
- г) земельна ділянка, відведена для паркування.

6. Платниками туристичного збору можуть бути:

- а) особи, які прибули у відраження;
- б) особи, які отримують послуги з тимчасового проживання;
- в) пенсіонери;
- г) особи, які прибули за путівками в санаторії.

7. Термін сплати збору за провадження торгівельної діяльності з придбання короткотермінового патенту становить:

- а) не пізніше як за один календарний день до початку провадження такої діяльності;
- б) щомісяця не пізніше 15 числа, який передує звітному місяцю;
- в) щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу;
- г) щомісяця не пізніше 20 числа, який передує звітному місяцю.

8. Придбання пільгового торгового патенту забороняється за умов використання таких товарів вітчизняного виробництва:

- а) поштові марки;
- б) валютні цінності;
- в) косметичні серветки;
- г) зошити.

9. Облік платників єдиного внеску, забезпеченням збору та веденням обліку страхових коштів, контролем за повнотою та своєчасністю їх сплати, веденням Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування займається:

- а) Пенсійний фонд України;
- б) Фонд соціального страхування на випадок безробіття;
- в) Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності;
- г) Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України.

10. Максимальна величина бази нарахування єдиного соціального внеску дорівнює:

- а) десяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб;
- б) п'ятнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб;
- в) двадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб;
- г) двадцяти п'яти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Задачі

Задача 1

Турист зупинився в готелі терміном на 12 календарних днів. Вартість проживання в обраному номері становить 200 грн. за добу (без ПДВ). Під час проживання турист користувався послугами прасування одягу, вартість яких становить 55 грн. Визначіть суму туристичного збору, яку потрібно сплатити податковим агентом до бюджету, якщо ставку туристичного збору встановлено в розмірі 0,8%.

Задача 2

Громадянин Польщі прибув на територію курортно-оздоровчого санаторію в м. Трускавець для відпочинку з 02.10.2011 р. по 24.10.2011 р. Вартість проживання в санаторії за добу становить 250 грн. (без ПДВ). Для виїзду в Україну було сичлено послуги оформлення закордонного паспорту та дозволу на в'їзд в розмірі 275 Євро. Ставка туристичного збору в місті, де розташований санаторій становить 1%. Курс Євро станом на 01.10.2011 р. становить 11,35 грн. Обчисліть суму туристичного збору, яку потрібно сплатити податковим агентом до бюджету.

Задача 3

Суб'єкт господарювання провадить діяльність з торгівлі валютними цінностями у пункті обміну іноземної валюти. Яку суму збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності необхідно сплатити платнику податків за 3 квартал 2011 року?

Задача 4

Обчисліть суму збору за місяця для паркування транспортних засобів, яку має сплатити приватне підприємство за 2 квартал 2011 року з урахуванням наступних показників:

- площа земельної ділянки, відведеної для паркування становить 324 кв. м.;
- ставка збору на 2011 рік за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів становить 0,04% мінімальної заробітної плати;
- загальна кількість днів з провадження діяльності в сфері надання послуг паркування підприємством у 2 кварталі 2011 року становила 65 днів.

Задача 5

У квітні 2011 року працівник згідно з умовами договору працює неповний робочий день – 5 год. (за нормальної тривалості робочого часу в підприємця 40 год. на тиждень). Ставка єдиного соціального внеску – 37,45%. Працівнику виплачується мінімально допустимий розмір заробітної плати відповідно до чинного законодавства. Проведіть утримання єдиного соціального внеску із заробітної плати та здійсніть нарахування даного внеску на фонд оплати праці, за умови найму лише зазначеного працівника.

РОЗДІЛ XI.

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ АВТОМАТИЗОВАНОЇ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ПРИЙМАННЯ ТА ОБРОБКИ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ «БЕСТ ЗВІТ»

11.1. Загальна характеристика системи та інтерфейсу користувача

Система приймання та обробки податкової звітності призначена для автоматизації процесів підготовки, прийому/передачі, обробки і накопичення звітних документів між організаціями (відомствами). Комплекс забезпечує електронний документообіг між суб'єктами підприємницької діяльності і органами ДІС України, в повному об'ємі звітності, який передбачено чинним законодавством. Програмний комплекс дозволяє проводити ефективну обробку прийнятої звітності з наступною консолідацією отриманих даних, формуванням різноманітних вибірок, довідок і т.п.

Програмне забезпечення Система приймання та обробки податкової звітності постачається на CD-диску, який вміщує саму програму, комплект необхідних компонент, документацію в електронному вигляді та іншу інформацію.

В комплект постачання входить:

- програма на CD-диску;
- інструктивні матеріали в електронному та/або паперовому вигляді⁵¹.

Запуск програми

Для запуску клієнтської частини Системи приймання та обробки податкової звітності необхідно натиснути кнопку «Пуск» на робочому столі Windows, вибрати меню «Програми», знайти програмну групу «БЕСТ ЗВІТ ORACLE 7.xx», в ній вибрати «БЕСТ ЗВІТ ORACLE» та клацнути мишкою.

З'явиться вікно авторизації користувача (рис. 11.1). За замовчанням у ПК заведений єдиний користувач з іменем adm (Адміністратор), пароль користувача відсутній. Ім'я та пароль інших користувачів задає адміністратор системи приймання та обробки податкової звітності. Після введення імені та паролю і натиснення кнопки «ОК» відкриється головне вікно програмного комплексу.

⁵¹ Програмне забезпечення «Система приймання та обробки податкової звітності»: [керівництво користувача]. — К.: Товариство з обмеженою відповідальністю «БЕСТ ЗВІТ», 2006. — 35 с.



Рис. 11.1. Вікно авторизації користувача.

Інтерфейс користувача

Система приймання та обробки податкової звітності – багатовіконна, що дозволяє одночасно працювати з декількома робочими екранами (вікнами). Робочий екран програми являє собою стандартне вікно середовища Windows (рис. 11.2).

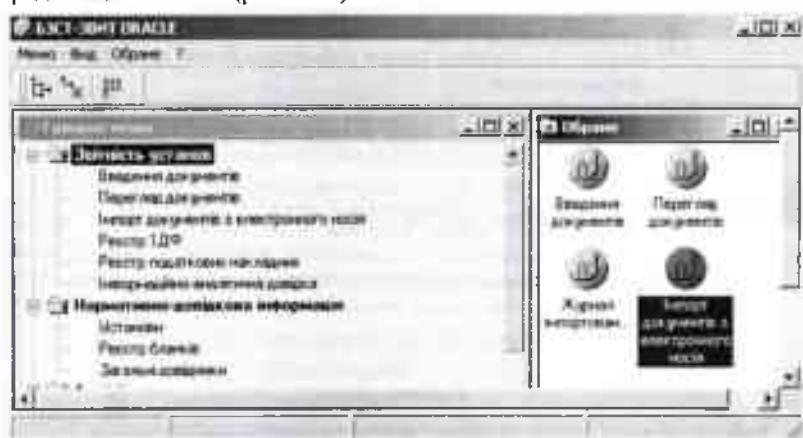


Рис. 11.2. Робочий екран програми.

Вікно містить такі основні елементи:

1. Заголовок.
2. Рядок стану (статусний рядок).
3. Робоче вікно, яке в свою чергу містить:
 - меню;
 - панель інструментів.

Меню системи

Під рядком заголовка вікна міститься рядок меню системи (рис. 11.3). Меню складається з декількох пунктів. Інколи їх називають опціями. З кожним пунктом горизонтального меню зв'язане вкладене (випадаюче) вертикальне підменю. Склад опцій меню та підменю залежить від поточного стану системи.

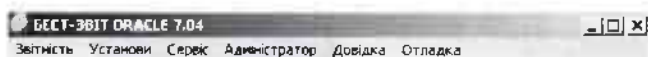


Рис. 11.3. Рядок меню системи.

Панель інструментів

Панель інструментів розміщена нижче меню та містить кнопки швидкого виклику необхідних операцій за допомогою мишки. Набори кнопок можуть змінюватись в залежності від поточного режиму. Всього може бути три типи елементів.



Звичайна кнопка Квадратної форми і з малюнком. При натисненні на цю кнопку лівою кнопкою мишки відбувається виклик відповідного режиму роботи програми.



Кнопка з вибором. Квадратної форми і з позначкою вибору із списку. Застосовується, коли вибір режиму має варіанти. Підвісивши курсор і натиснувши ліву кнопку мишки. На екрані з'явиться список вибору режимів роботи.



Вікно вибору Застосовується для вибору із списку одного з можливих значень. Вікно вміщує вибраний запис списку. Підвісивши курсор до елемента зі стрілкою та натиснувши ліву кнопку мишки. На екрані з'явиться список варіантів значень. Один з них можна вибрати, натиснувши ліву кнопку мишки. Список закриється, а у полі з'явиться дане значення.

Робоче вікно

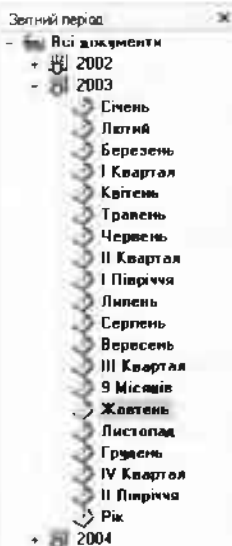
Робоча область вікна розміщена нижче панелі інструментів та займає весь робочий екран до статусного рядка.

Найчастіше робоча область складається з двох або трьох елементів. Праворуч розміщене власне робоче вікно. Воно може містити різноманітну інформацію, зокрема:

- реєстр бланків;
- реєстр документів.

Робоча область вікна, в свою чергу, також поділяється на окремі елементи, зокрема, кожний робочий екран (вікно) вміщує меню та панель інструментів. Ліворуч чи праворуч вверху може знаходитись навігаційна панель.

Навігаційна панель



Елемент робочого вікна, що знаходиться в лівій частині вікна. На екрані представлена у вигляді ієрархічного списку, що розкривається (дерева).









Гілки (рівні) дерева, що позначені значком «плюс» містять вкладені елементи. Гілки, що позначені знаком «мінус» відповідають групі записів у реєстрі. Для переходу до гілки дерева необхідно підвести до неї курсор та натиснути ліву кнопку мишки. Для того, щоб розгорнути рівень, необхідно натиснути кнопку двічі.

Застосовується для навігації по бланках звітних документів, створених документах, а також по звітних періодах.

Головне вікно програми

Головне вікно програми відкривається одразу після запуску програмного комплексу. З меню вікна здійснюється доступ до всіх модулів, режимів та функцій програми.

На панелі управління активні лише кнопки головних операцій:

-  список вікон відкритих документів
-  звітність підприємств
-  реєстр підприємств
-  перегляд звітів підприємства
-  реєстр ІДФ
-  прийняття пакетів звітності
-  реєстр бланків
-  довідники

11.2. Робота з програмою та її основні модулі

11.2.1. Звітність установ

«Звітність установ» – головний робочий модуль програми, 90% часу оператор проводить в ньому. Модуль призначений для ручного вводу та перегляду звітності підприємств.

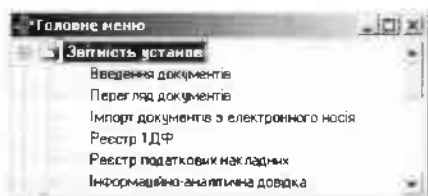


Рис. 11.4. Структура та розміщення у головному меню робочого модуля «Звітність установ».

Робоче вікно модуля «Звітність установ» має вигляд як показано на рис. 11.5 і складається з трьох вікон:

- вікно пакетів звітності підприємств;
- вікно звітності обраного підприємства;
- навігаційне вікно видів звітності (групи форм).

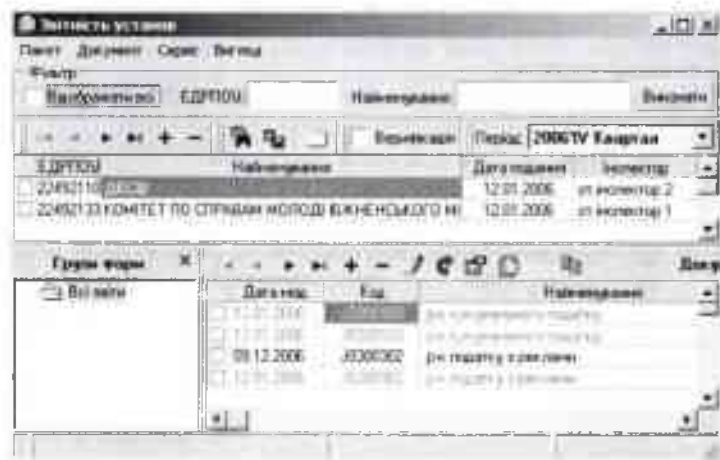


Рис. 11.5. Робоче вікно модуля «Звітність установ».

У разі необхідності вікно «Групи форм» (рис. 11.6) можна відключити.

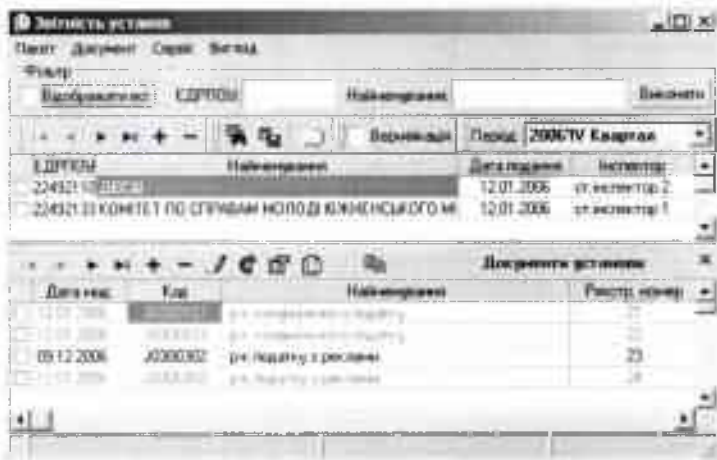


Рис. 11.6. Навігаційне вікно видів звітності (групи форм).

Всі вікна мають наступні спільні властивості:

- якщо клацнути лівою кнопкою миші на заголовку стовпчика то відбувається сортування рядків по вибраному стовпчику;
- якщо натиснути і утримувати ліву кнопку миші на заголовку стовпчика і «тягнути» вліво/вправо то можна пересувати стовпчик;
- ширину стовпчика можна регулювати за допомогою миші;
- якщо знаходитись у полі стовпчика і почати введення значення, то буде виконуватись швидкий пошук по значенню, що вводиться (див. рис. 11.6).

Ручне введення звітності виконується у наступній послідовності (рис. 11.7; 11.8):

1. Вибирається рік та період за який подається звітність, а не в якому вона створюється;
2. За допомогою вибору пункту меню, чи натиснувши кнопку **+**, чи натиснувши клавішу Insert створюється пакет певного підприємства;
3. За допомогою миші чи кл. Tab необхідно переміститися до вікна «Документи установи»;
4. За допомогою вибору пункту меню, чи натиснувши кнопку **+**, чи натиснувши клавішу Insert вибирається бланк потрібної форми звітності;

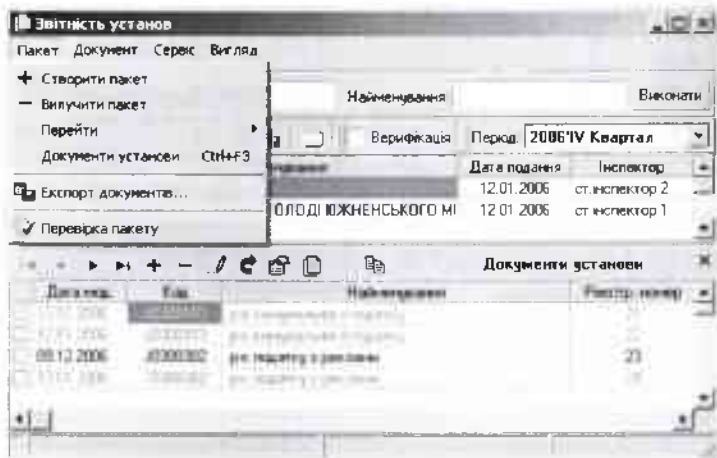


Рис. 11.7. Особливості ручного введення звітності.

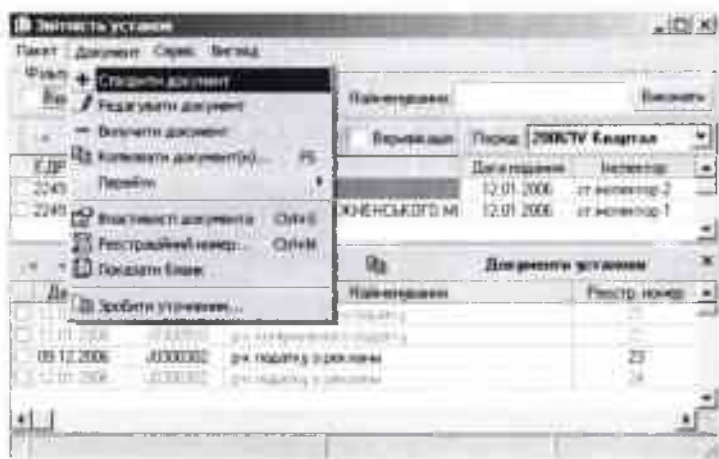


Рис. 11.8. Створення нового документа.

Реєстр бланків має вигляд «дерева». Розгортання/згортання «гілок» (груп форм) виконується клавішею «стрілка вправо/вліво». Для групового створення декількох звітів (режим реєстрації звітів) потрібно відзначити клавішею «Пробел» потрібні бланки (рис. 11.9).

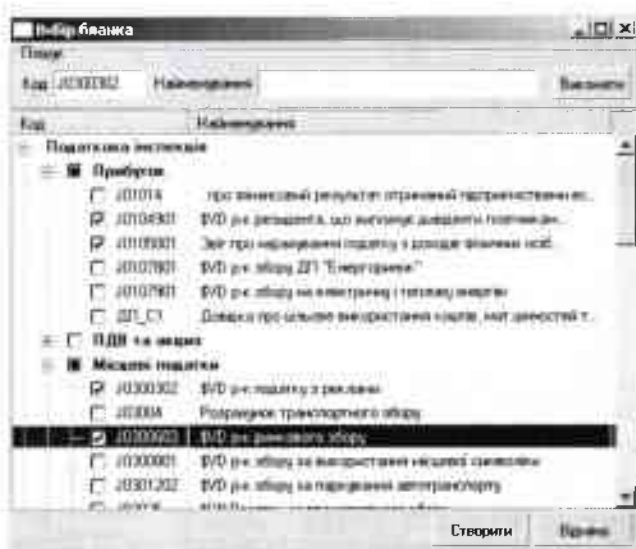




Рис. 11.9. Загальний вигляд вікна реєстру бланків.

Панель «Пошук» призначена для спрощення пошуку необхідного бланка в реєстрі. Зміст і кількість бланків в реєстрі залежить від обраного комплексу бланків.

Документи що знаходяться у вікні «Документи установи» можна редагувати, переглядати, копіювати (кнопка ).

Кнопка  – «перелік уточнень» потребує окремого пояснення.

Перший створений документ має статус «основний» і він розміщений у вікні звітності. Коли спробувати створити ще один документ з таким же кодом форми, то він автоматично отримує статус «уточнюючий» і його «видно» у вікні звітності. Попередній документ «ховається» в переліку уточнень.

Переглянути перелік уточнень можна натиснувши активну кнопку .



Рис. 11.10. Вікно переліку звітів до уточнення.

Таким чином у вікні звітності завжди видно тільки актуальну звітність підприємства. Знаходячись у вікні модуля «Звітність установ» можна також виконувати наступні дії:

- 🔍 – виконувати пошук підприємства за наступними критеріями (рис. 4.11):
 - код ЄДРПОУ;
 - найменуванню підприємства;
 - реєстраційний № документа.



Рис. 11.11. Пошук підприємства за критерієм «код ЄДРПОУ».

- 📄 – перегляд реєстраційної картки підприємства;
- 📄 – копіювання пакету звітності підприємства до іншого періоду (F5)
- 📄 – експорт звітності у XML-формат.

11.2.2. Перегляд звітності

Модуль «Перегляд звітності» призначений для перегляду і аналізу поданої звітності обраного підприємства (рис. 11.12).

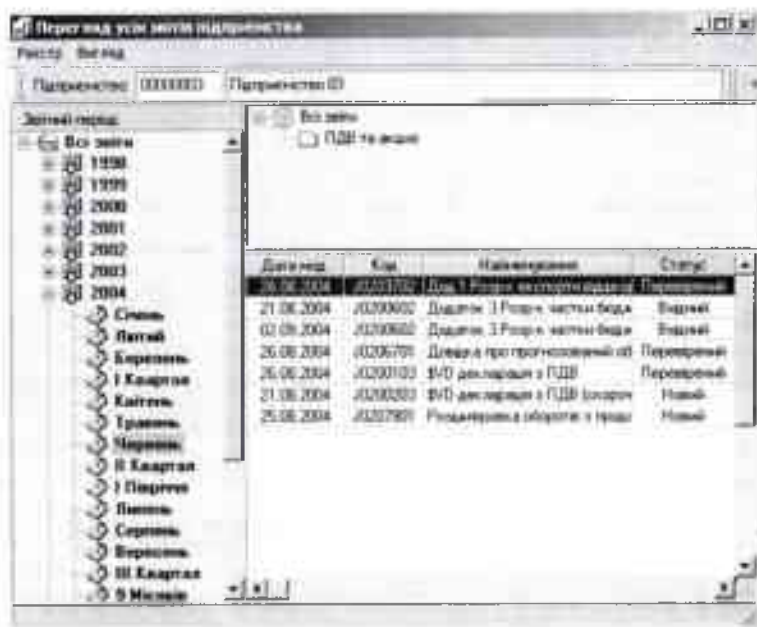



Рис. 11.12. Робоче вікно модуля «Перегляд звітності».

Перегляд можна здійснювати як в розрізі періодів подачі звітності так і в розрізі груп форм звітності. Налаштовування розрізів виконується за допомогою двох навігаційних вікон (див. рис. 11.12).

11.2.3. Форма ІДФ

Занесення і обробка форми ІДФ (далі за змістом «форма») має специфічні особливості і відрізняється від обробки всіх інших форм податкової звітності.

Ручне (операторське) внесення даних

Для запуску модуля обробки форми ІДФ необхідно вибрати пункт Головного меню «Звітність установ / Реєстр ІДФ» чи натиснути на кнопку  панелі інструментів.

Далі треба встановити відповідний період (1 – 4 квартали) і клавішею Insert створити форму (рис. 11.13).

№п	ИНН	Нар. док.	Випл. док.	Нар. податк.	Пер. податк.	ОД	Прізвиє	Земля	ОП 0/1
1	1231231231	100.00	100.00	1111.00	1111.00	1	---	0	0
2	3213213213	2222.00	22.00	2.00	2.00	1	12.01.2003	0	0

Рис. 11.13. Робоче вікно створення форми звіту ІДФ.

Вікно форми складається з двох частин – «шапки», де зібрані всі загальні реквізити форми і таблиці, що містить відомості про працівників.

Рядок «Всього» шапки – це суми полів «нараховано доходу», «виплачено доходу», «нараховано податку», «перераховано податку» таблиці.

При відкритті форми курсор встановлюється в перше поле, де потрібно ввести/вибрати ЄДРПОУ підприємства. Далі необхідно заповнити поле «Працювало у штаті». Після його заповнення по клавіші Enter треба переміститись в третє поле, і т.д. Переміщення по клавіші Enter, природне і найбільш оптимальне для вводу, рекомендується для повсякденного використання.

Реквізити керівника та бухгалтера «підтягуються» з картки підприємства. При необхідності їх можна змінити. Після заповнення всіх реквізитів шапки заповнюються рядки таблиці.

По закінченню вводу таблиці виконується перевірка по клавіші F6 і при відсутності помилок форма закривається («Закрити форму»). Якщо введення не закінчено, то форма зберігається («Зберегти»). При встановленні позначки «Новий звітний» чи «Уточнюючий» в рядках таблиці відкриваються на редагування поля «№ з/п» та «0/1».

Пошук рядка в таблиці виконується по клавіші F7. Для полегшення пошуку помилок оператора можна використовувати режим перерахунок підсумків Σ (рис. 11.14).




Рис. 11.14. Робоче вікно режиму «Перерахунок підсумків».


Імпорт форми 1ДФ з дискети

Якщо на дискеті знаходиться пакет, що сформований АРМ «БЕСТ ЗВІТ», то імпорт виконується звичайним чином: за допомогою пункту Головного меню «Звітність установ / Імпорт документів з електронного носія».

Після імпорту необхідно відкрити форму, виконати перевірку (клавішою F6) та, передивившись протокол, прийняти рішення – форма приймається чи ні.

У випадку наявності критичних помилок форма не приймається і документ вилучається. Якщо помилок немає, то форма закривається («Закрити форму»). Якщо на дискеті знаходиться форма в форматі dbf-файла, то вона імпортується з «Реєстру 1ДФ» по кнопці .

11.2.4. Реєстр установ

Перш ніж розпочати заповнювати звітність установ, необхідно внести їх до реєстру установ. Вікно реєстру викликається з головного меню комплексу «Установи» – «Реєстр установ», або натиснувши відповідну кнопку  на панелі інструментів.

Щоб додати підприємство до реєстру, необхідно натиснути кнопку «+» у верхній панелі інструментів. Відкриється «Картка установи» і таким чином заповнюються картки всіх необхідних установ.

Завантаження реєстру установ при переході з попередньої версії програмного комплексу здійснюється за допомогою режиму універсального імпорту.

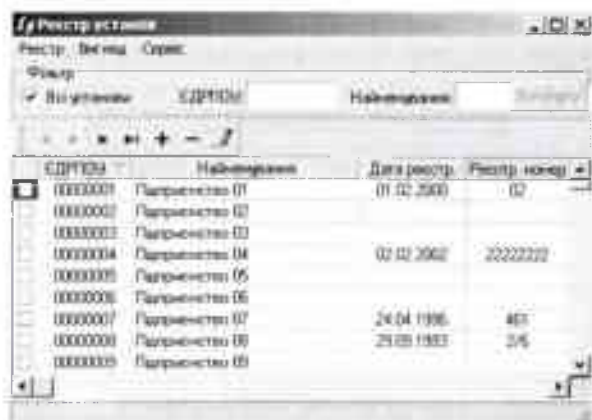


Рис. 11.15. Робоче вікно реєстру установ.

Картка установи

Картка установи містить реквізити, що стосуються реєстраційних та інформаційних даних відповідної установи та призначена для автоматичного заповнення «шапок» та інших стандартних полів звітних документів. Всі реквізити, що знаходяться в картці, заносяться до тих чи інших звітних бланків.

Картка містить наступні закладки:

- підприємство;
- ДПІ;
- адреси;
- рахунки;
- керівництво;
- засновники;
- додатково.

Для зручності процесу заповнення картки, до полів, що містять стандартизовані дані, підключені відповідні довідники. Викликати довідник можливо, клацнувши мишкою в полі та натиснувши F4. До полів, у які необхідно заносити дати, підключено календар.

При управлінні з клавіатури для руху по полях використовується клавіша Tab, а для переміщення між закладками комбінація Alt-стрілка ліворуч/праворуч.

Оскільки реквізити установи підлягають змінам лише у випадку її переєстрації і т.і., доцільно відразу заповнити всі поля картки. В такому

разі не потрібно буде повертатись до цього модуля в подальшому використанні системи приймання та обробки податкової звітності.

Підприємство

Закладка «Підприємство» містить основні реєстраційні дані про звітну установу. Для коректного заповнення «шапок» звітних документів всі поля закладки повинні бути заповненими.

У поле «ЄДРПОУ» для фізичної особи має вноситься її індивідуальний податковий номер (ДРФО). Номер має бути записано з першої позиції поля вводу.

У поле «Найменування» для фізичної особи має вноситься її прізвище, ім'я та по батькові.

Підприємство		ДПІ	Адреса	Рахунок	Єдиноплати	Додатково	Поле в електроні
ЄДРПОУ	0800002						Дата закінч.
Найменування	Підприємство 02						
Ліцензія	РІДРП/5451/02						
Початок	Підприємство 02						Відмінна особа
Дата реєстрації							
Дата	11.11.2002						
Номер свідоцтва	1234456						
Орган	452136	ВИКОНАВЧИЙ КОМПІТЕТ ІУМЕНСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ НАРОДНИ					
Форми власності	30	ЦЕ РИАННА ВЛАСНІСТЬ					
Орган прац. форми	00145	КАЖЕНЕ ПІДПРИЄМСТВО					
Спис кодів діяльн. за КВЕД							
	01.2	ГВАРННИЦТВО					
Фізична особа		І особованість					
Орган управління	0	Не визначено					
Статусний код фірми							1000000

Рис. 11.16. Робоче вікно картки підприємства.

ДПІ

Закладка «ДПІ» містить основні реєстраційні дані установи в Державній податковій інспекції. Для коректного заповнення «шапок» звітних документів всі поля закладки повинні бути заповненими.

Державна податкова адміністрація України

Підприємство: ДПН | Адреса | Реквізити | Керівництво | Відділення | Повна адреса

Підприємство

Дата реєстр.: 01.12.2008 *
 Реквізити: 1121120
 Назва: ДПН | ДПН «ДІПЛОМІСЛАВ» РІВНЕ
 Назва код ПДВ: 1204670
 Назва ставка: 007024
 РРО: (2) 11000 400
 Банківська: 00 | Банк: ДПН

Набір параметрів підприємства

Група "загальнопризначення"
 Група "загальнопризначення"
 Група СІ
 Група "V1 1"
 Група "V1 2"
 Додатковий регіон 1

Група ПДВ
 Група ПДВ транспорт
 Група ПДВ транспортно
 Група "Сіловикова"
 Група "Техніка"
 Група "Спеціалізація"
 Група "Спеціалізація 2"

OK Вихід

Рис. 11.17. Робоче вікно закладки ДПН картки підприємства.

Адреси

Закладка містить інформацію про адреси установи. Кожна установа може мати декілька адрес, зокрема юридичну (адресу для листування) та фізичну (місцезнаходження). Для фактичної адреси потрібно встановити позначку в полі «Місцезнаходження».

Адреса

Місцезнаходження

Країна: УКРАЇНА
 Індекс: 00000
 Область: М. Київ
 Район:
 Місто: м. Київ
 Тел. код: 044

Район міста:
 Будинок: ХУЦІАТОВ
 Тип будинку: ВУЛИЦЯ
 Будинок: 01
 Корпус:
 Кв./Лоток: 06

Телефон: 40 35 96

E-mail: 120467@ukr.net
 WWW-адреса:
 Податкова:


OK Вихід

Рис. 11.18. Робоче вікно закладки адреси картки підприємства.

Для того, щоб додати адресу, на панелі інструментів потрібно натиснути кнопку

Для того, щоб редагувати існуючу адресу, потрібно натиснути кнопку

Вилучення не потрібно, або помилково заведеної адреси також здійснюється при натисненні відповідної кнопки на панелі інструментів.

У формі біля деяких полів розміщено кнопку відкриття відповідного довідника . Викликати довідник також можливо, клацнувши мишкою в полі та натиснувши F4. Телефони установи додаються або редагуються таким самим чином. Закінчивши заповнення форми, необхідно натиснути кнопку «ОК».


Рахунки

Закладка містить інформацію про банківські рахунки установи. Кожна установа може мати декілька рахунків.

Для того, щоб додати рахунок, на панелі інструментів потрібно натиснути кнопку

Для того, щоб редагувати рахунок, потрібно натиснути кнопку

Вилучення не потрібно, або помилково заведеного рахунку також здійснюється при натисненні відповідної кнопки на панелі інструментів.

Дані про рахунок підприємства заносяться у спеціальну форму «Банківський рахунок». Для основного рахунку встановлюється позначка в полі «Основний». У формі біля деяких полів розміщено кнопку відкриття відповідного довідника . Викликати довідник також можливо, клацнувши мишкою в полі та натиснувши F4. Закінчивши заповнення форми, потрібно натиснути кнопку «ОК». Вилучення не потрібно, або помилково заведеного рахунку також здійснюється при натисненні відповідної кнопки на панелі інструментів.

Керівництво

Закладка містить дані про керівників установи. Всі дані заносяться з клавіатури.


Засновники

Закладка містить дані про засновників установи. Дані цієї закладки носять інформаційний характер. Заповнення адрес засновників установи не відрізняється від заповнення адрес установи

Для того, щоб додати дані засновника, на панелі + потрібно натиснути кнопку

Для того, щоб редагувати дані, потрібно натиснути / кнопку

Вилучення не потрібних, або помилково заведених – даних також здійснюється при натисненні відповідної кнопки на панелі інструментів.

Дані про засновників заносяться у спеціальну форму «Інформація про засновника» У формі біля деяких полів розміщено кнопку відкриття відповідного довідника . Викликати довідник також можливо, клацнувши мишкою в полі та натиснувши F4. Адреси засновників додаються звичайним чином. Закінчивши заповнення форми, потрібно натиснути кнопку «ОК».

Додатково

Закладка містить інші додаткові реєстраційні дані установи. Проле «Кількість підприємств» необхідно заповнювати тільки цифрами.

11.2.5. Реєстр бланків

Реєстр бланків містить систематизований перелік шаблонів форм звітності (документів), що включені до системи. В реєстрі можна відкрити шаблон документу і переглянути його властивості.

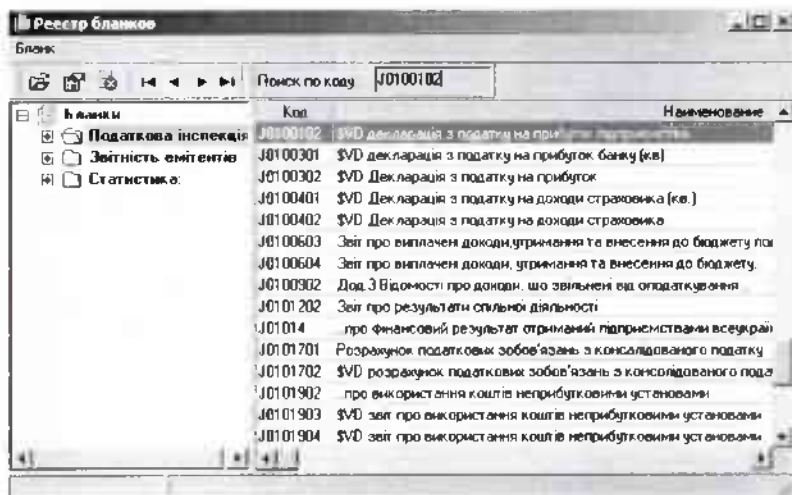


Рис. 11.19. Робоче вікно реєстру бланків.

На панелі інструментів розміщена кнопка перегляду властивостей обраного бланку та стандартні кнопки навігації реєстру (встановити курсор на перший, попередній, наступний та останній запис в реєстрі).

Шаблон документу – графічне зображення бланку документу, де в полях, що заповнюються, розміщені назви ідентифікаторів бази даних. Знаходячись в шаблоні, можна побачити, який вигляд матиме створений на його основі документ. Крім того, можливе створення та підключення до бланку власних програм.

Властивості бланку

Режим призначений для перегляду поточних властивостей обраного бланку. Деякі властивості бланку настроюються адміністратором (рис. 11.20). Властивості бланків настроєні у відповідності до вимог ДПАУ, і змінювати їх не рекомендується. Зміни впливатимуть на властивості всіх документів, створених на основі даного шаблону.

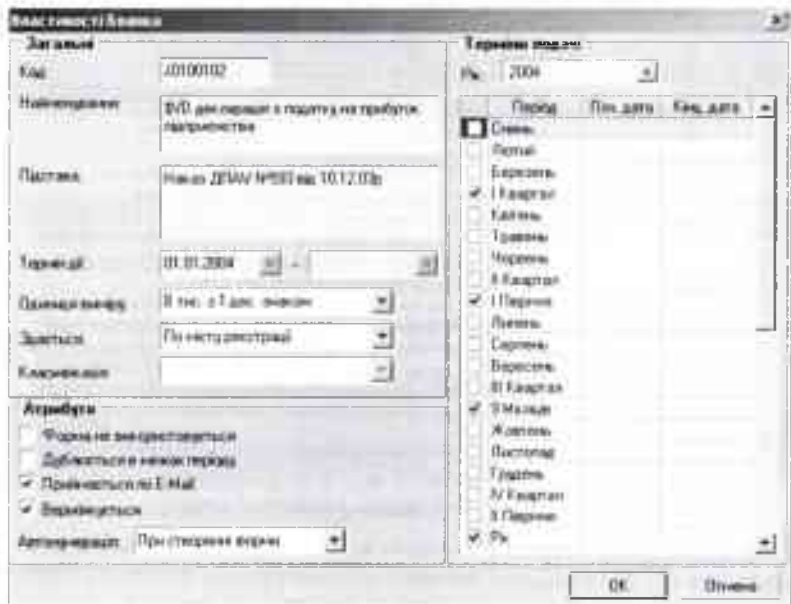


Рис. 11.20. Робоче вікно властивості бланка.

11.2.6. Довідники

Система приймання та обробки податкової звітності комплектується великою кількістю вбудованих довідників. Довідники призначені для полегшення занесення інформації до картки установи (підприємства), а також прискорення заповнення тих документів, в які заноситься стандартизована та класифікована інформація.

Модуль дозволяє редагувати записи в наявних довідниках.

Пошук у довідниках

Для пошуку потрібного запису необхідно клацнути мишкою у будь-якому полі з кодом чи найменуванням запису (в залежності від того, за кодом чи найменуванням буде здійснюватись пошук) та почати вводити дані з клавіатури. По мірі введення розшукуваних даних, курсор буде позиціонуватись на відповідний запис.

При відсутності в довіднику запису з найменуванням, яке розшукується, курсор встановиться в поле, що має запис найбільш подібний до розшукуваного.

11.2.7. Прийом звітності

З метою спрощення процедури прийняття звітності, в системі приймання та обробки податкової звітності є можливість оперативного прийняття звітності засобами електронної пошти. Для цього в програмний комплекс вбудовано власного поштового клієнта.

Реалізація поштової служби забезпечує обмін між підзвітною організацією та Державним органом зашифрованими пакетами даних. Поштовий клієнт «БЕСТ-ЗВІТ» використовує стандартні поштові протоколи SMTP та POP3 стандартні формати повідомлень. E-mail повідомлення використовуються як контейнери для пересилки. Поштова служба «БЕСТ-ЗВІТ» працює виключно з E-mail повідомленнями, що отримали помітку «БЕСТ-ЗВІТ» та не вимагає встановлення на комп'ютері додаткового поштового клієнта.

В системі приймання та обробки податкової звітності електронний підпис та шифрування даних проводиться сертифікованим модулем шифрування згідно ГОСТ 28.147-89, ГОСТ 34.310-95 і ГОСТ 34.311-95.

Ключі підпису та шифрування складаються з особистих ключів та відкритих ключів. Особисті ключі призначені для підпису та шифрування інформації, зберігаються тільки на дискеті.

Відкриті ключі призначені для перевірки електронного підпису та дешифрування інформації. Для забезпечення двостороннього обміну шифрованою інформацією необхідно щоб абоненти обмінялися своїми відкритими ключами.

Ключі підпису та шифрування платника необхідні для підпису та шифрування пакетів звітності, що надсилаються до Державного органу засобами E-mail. Ключі підзвітної установи генеруються представником сервісної організації, що обслуговує платника.

Особисті ключі платника записуються і зберігаються на дискеті. Відкриті ключі Державного органу (головної установи) записуються до баз АРМу платника.

Відкриті ключі платника записуються на окрему дискету і представник сервісу доставляє їх до необхідного Державного органу (головної установи), де вони заносяться до бази відкритих ключів платників.

Організація поштового комп'ютера

Для організації прийняття звітності із застосуванням E-mail в Державному органі необхідно мати:

1. Виділений комп'ютер з встановленим Windows9x або вище.
2. Встановлену підтримку стандартних поштових протоколів (SMTP та POP3).

3. Модем.
4. Власну адресу електронної пошти.
5. Встановлену систему приймання та обробки податкової звітності.

Організація поштового комп'ютера, що безпосередньо приймає електронну пошту, (далі ПК) може мати декілька варіантів.

Варіант 1

Якщо ПК з'єднаний з локальною мережею Державного органу, то на ньому встановлюється станція системи приймання та обробки податкової звітності, проводиться настроювання поштового клієнта, а прийняття пошти здійснюється безпосередньо із Системи приймання та обробки податкової звітності.

Варіант 2

Якщо ПК не має доступу до локальної мережі Державного органу (комп'ютер, що стоїть окремо), то на ньому встановлюється тільки поштовий клієнт Системи приймання та обробки податкової звітності (програма ZMail.exe) та проводиться його настроювання адміністратором.

В процесі прийняття електронної пошти поштовий клієнт отримує листи, розпаковує їх та вміщує пакети звітності в каталог \ZVITMAIL\INPUT. По закінченню процесу прийняття електронної пошти всі файли з каталогу \ZVITMAIL\INPUT переносяться у відповідний каталог на комп'ютері, що має доступ до локальної мережі. Вся подальша обробка проводиться в Системі приймання та обробки податкової звітності. Сформовані повідомлення розміщуються у каталозі \ZVITMAIL\OUTPUT і переносяться до відповідного каталогу на ПК.

Перенесення інформації каталогу \ZVITMAIL здійснюється за допомогою дискет або ж короточасним підключенням поштового ПК до локальної мережі. В цей момент прийняття пошти заборонено, модем повинен бути вимкненим.

Прийом звітності та обміну інформацією з платником податків відбувається наступним чином:

1. Платник формує пакет звітності засобами АРМ підготовки звітності «БЕСТ-ЗВІТ», або будь-яким іншим програмним засобом, підписує та шифрує його своїми особистими ключами, та передає до ДПА засобами E-mail.

2. ДПА приймає електронний лист на поштовий комп'ютер (далі ПК) який відокремлений від ЛОМ ДПА.

3. Оператор ПК з застосуванням засобів переносу даних переносить прийняту інформацію до підключеного до ЛОМ ДПА комп'ютера з встановленою робочою станцією АРМ «БЕСТ-ЗВІТ», що відповідає за первинну обробку податкової звітності.

4. Всі файли, що накопичились до відправки аналогічно переносяться з комп'ютера з АРМ «БЕСТ-ЗВІТ» до ПК.

5. При обробці прийнятої інформації в середовищі АРМ «БЕСТ-ЗВІТ» відбувається ідентифікація адресата, розшифрування, перевірка електронного підпису платника його відкритими ключами, що беруться з бази ключів платників. Далі звітність платника заноситься до баз АРМу.

6. Після занесення звітності до баз АРМу, автоматично формується повідомлення платнику, щодо прийнятої його звітності, підписується, шифрується особистими ключами ДПА і надсилається платнику засобами E-mail.

7. Платник приймає повідомлення від ДПА, розшифровує його, перевіряє підпис ДПА відкритими ключами ДПА, ознайомлюється з його змістом.

Електронно-цифровий підпис

Модуль «Електронно-цифровий підпис» призначений для:

1. Реєстрації ключів платників, що здають звітність засобами електронної пошти;
2. Вилучення скомпрометованих ключів платників;
3. Планової зміни ключів шифрування;
4. Генерація ключів ЕЦП інспекції.

Ключі підпису та шифрування необхідні для підпису та шифрування повідомлень, що автоматично формуються в результаті прийому звітності засобами E-mail.


Ключі підпису та шифрування складаються з особистих ключів та відкритих ключів. Особисті ключі призначені для підпису та розшифрування інформації, зберігаються тільки на дискеті.

Відкриті ключі призначені для перевірки електронного підпису та шифрування інформації. Відкриті ключі не є таємницею, вони зберігаються в базі даних і видаються (експортуються на дискету) абонентам, що будуть звітувати засобами E-mail. Котрі, в свою чергу, надають в Державний орган свої відкриті ключі, які імпортуються до бази ключів установ.

Для імпорту головних ключів до АРМ прийняття та обробки звітності необхідно виконати пункт меню «Сервіс» – «Електронна пошта» – «Імпорт головних ключів», вставити дискету з головними ключами та натиснути «ОК».

Для імпорту відкритих ключів платників оператор повинен виконати наступні операції:

1. Отримати від платника дискету з відкритими ключами;
2. Виконати пункт меню «Електронно-цифровий підпис» – «Реєстрація ключів установ»;

3. Створити реєстраційний запис (кнопка );
4. Вставити дискету з ключами підзвітної установи та здійснити введення до бази ключів платників;
5. Нагадати представнику підзвітної установи про його дії у випадку пошкодження дискет з особистими ключами, їх втрати та іншої їх компрометації (Всі дії описані та обумовлені у Договорі на прийняття-передачу звітності засобами електронної пошти).

У випадках компрометації ключів підзвітної установи (пошкодження дискет, втрата дискет, зміна керівництва), остання повинна у письмовому виді сповістити Державний орган щодо зміни ключів підзвітної установи.

Для вилучення скомпрометованих ключів підзвітної установи оператор повинен виконати наступні операції:


1. Отримати від підзвітної установи письмову заяву на вилучення ключів,
2. Виконати пункт меню «Електронно-цифровий підпис» – «Реєстрація ключів установ», знайти відповідний цьому платнику запис в базі. Виконати команду «Вилучити» скориставшись кнопкою .
3. Виконати імпорт нових відкритих ключів платника.



Рис. 11.21. Схема обміну ключовими даними.

Прийняття звітності

При прийнятті електронної пошти в системі приймання та обробки податкової звітності автоматично приймаються всі пакети платників, що наявні в поштової скриньці податкової інспекції до моменту прийняття. Всі дії, що проводяться з поштою, фіксуються в «Журналі прийняття звітів по E-mail», а платникам відсилається повідомлення про прийняття (або не прийняття – з розшифровкою причин) його звітності. Прийняті звіти мають статус «Прийнятий по E-mail».

Для отримання пакету звітності необхідно у Головному меню програми обрати пункт Сервіс / Прийом звітів / Прийом звітності по електронній пошті. При цьому повинна бути відмітка Запустити ZvitMail в параметрах системи (Головне меню програми: Налаштування / Параметри системи закладка Пошта). На запрошення підсистеми шифрування потрібно встановити дискету з електронно-цифровими ключами Головної установи в пристрій 3,5 (A:), та натиснути «ОК». Після встановлення, та натиснення «ОК», запуститься поштовий клієнт «БЕСТ-ЗВІТ» у режимі приймання пошти. Якщо пошта буде прийнята вдало, в стовпці «Повідомлення» з'явиться текст відповідного повідомлення. Подвійне клацання лівою клав'яшею миші викличе віконце з повним текстом повідомлення, який можна зберегти у вигляді текстового файлу. Після цього необхідно натиснути кнопку «Завершити».

Слід пам'ятати, що в процесі отримання повідомлень поштовою службою «БЕСТ-ЗВІТ», всі інші поштові клієнти (Outlook Express, MS Outlook, Eudora, The Bat! тощо) повинні бути вимкненими. Повідомлення, «перехоплені» іншими поштовими програмами, не зможуть бути прийняті та розшифровані.

Для прийняття звітності по E-mail з відокремленим запуском поштового клієнта та власно системи приймання та обробки податкової звітності, необхідно виконати наступні дії:

— Для прийняття / передачі пошти необхідно під час сеансу зв'язку запускати поштового клієнта з ключем «-a» (automatic). Наприклад: Zvitmail.exe -a.

— Поштовий клієнт здійснить прийняття пошти з поштового ПК та помістить її в каталог /ZVITMAIL/INPUT.

— Вміст каталогу /ZVITMAIL/INPUT поштового ПК необхідно скопіювати / перенести в каталог /ZVITMAIL/INPUT на ПК, що приєднаний до локальної мережі та на якому встановлено станцію системи приймання та обробки податкової звітності.

— Запустити цю станцію системи приймання та обробки податкової звітності та в пункті меню «Прийом звітів» => «Прийом звітності Email» виконати «Почати обробку». програмний комплекс опрацює (розшифрує) вхідну інформацію, «запише» її у свої бази, та вмістить в каталог

\ZVITMAIL\OUTPUT вихідну інформацію (файли підтвердження прийняття звітності, відповіді на запити про стан особових рахунків).

— Файли з каталогу \ZVITMAIL\OUTPUT робочої станції програмного комплексу потрібно перенести / скопіювати каталог \ZVITMAIL\OUTPUT на поштовому ПК.

— Під час чергового сеансу зв'язку (запуск zvitmail.exe з ключем «-a», дані з цього каталогу будуть відіслані платникам податків).

-- По закінченні робочого дня викликати «Журнал прийому звітів по E-mail» – продивитись інформацію про прийняту звітність, роздрукувати звіт за день.

— З метою налагодження системи, поштовий клієнт можна запускати також у наступних режимах:

1. З ключем «-s» (send) – тільки відсилання файлів з каталогу \ZVITMAIL\OUTPUT.

2. З ключем «-r» (receive) – тільки прийняття пошти в каталог \ZVITMAIL\INPUT.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>.

2. Гарасим П.М., Десятнюк О.М., Журавель Г.П. та ін. Система оподаткування та її інформаційно-облікове забезпечення: Навчальний посібник. – К.: ВД «Професіонал», 2006. – 736 с.

3. Декрет КМУ «Про державне мито» від 21.01.1993 № 7-93 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=7-93>.

4. Електронний навчальний посібник «Реформування податкової системи в умовах впровадження Податкового кодексу України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://tc.nusta.com.ua/dkpkui/index.htm>.

5. Журавська І. Транспортний податок – 2009: річна звітність з підвищеними ставками // Бухгалтерія. – 2009. – 9 лютого. – С. 54-60.

6. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 № 514-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=514-17>.

7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

8. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1576-12>.

9. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 № 509-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=509-12>.

10. Закон України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» від 9.04.1999 року № 587-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=587-14>

11. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2464-17>.

12. Закон України «Про Митний тариф України» від 05.04.2001 № 2371-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2371-14>.

13. Закон України «Про нотаріат» від 02.09.1993 № 3425-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3425-12>.

14. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.

15. Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища» від 25.06.1991 № 1264-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1264-12>.

16. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=889-15>.

17. Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.1994 № 185/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=185%2F94-%E2%F0>.

18. Заробітна плата і соціальне забезпечення: основні орієнтири// Бухгалтерія. – 2009. – 12 січня. – С. 71-75.

19. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2768-14>.

20. Івашук І.О. Митна справа: Навчальний посібник. – Вид. 2-ге, перероблене і доповнене. – Тернопіль, ТАНГ, 2002. – 301 с.

21. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 331 с.

22. Крисоватий А.І., Луцик А.І. Податки і фіскальна політика: Навчальний посібник. – Тернопіль, 2003. – 312 с.

23. Лист Міністерства юстиції України від 02.02.2006 р. № 31-35/20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v5_20323-06.

24. Методичні рекомендації про повноту охоплення платників окремих податків // Бухгалтерія. – 2009. – 26 січня. – С. 22-36.

25. Митний кодекс України від 11 липня 2002 року N 92-IV // Правова система: ЛІГА-ЗАКОН.

26. Наказ Головної державної податкової інспекції України від 21.04.93 №12 «Про затвердження Інструкції про прибутковий податок з громадян» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0064-93>.

27. Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 «Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати» [Елек-

тронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0114-04>.

28. Наказ Державної податкової адміністрації України №114 від 28 лютого 2011 р. «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0397-11>.

29. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1015 «Про затвердження форми Податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0042-11>.

30. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1030 «Про затвердження форми Декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0086-11>.

31. Наказ Державної податкової адміністрації України від 01.12.2009 № 671 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства та Порядку заповнення розрахунку суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0125-10>.

32. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24 грудня 2010 року № 1022 «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу та Порядку ведення обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1441-10>.

33. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1002 «Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення». [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1402-10>.

34. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1016 «Про затвердження форми Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-11>.

35. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1026 «Про затвердження форми Податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію,

крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0029-11>.

36. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1017 «Про затвердження форми Податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0036-11>.

37. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1009 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за спеціальне використання води» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0025-11>.

38. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1019 «Про затвердження форми Податкового розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0045-11>.

39. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1013 «Про затвердження форм податкових розрахунків з плати за користування надрами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0083-11>.

40. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1018 «Про затвердження форми Податкового розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0028-11>.

41. Наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1012 «Про затвердження форми Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316782&cat_id=316780&showHidden=1.

42. Наказ ДПА від 24.12.2010 р. №1010 «Про затвердження форми Податкової декларації екологічного податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0026-11>.

43. Наказ ДПА України від 16.05.11 № 258 «Про затвердження форми Розрахунку частини чистого прибутку (доходу), що підлягає сплаті до державного бюджету державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

44. Наказ ДПА України від 21.02.11 № 97 «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на доходи (прибуток) страховика» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

45. Наказ ДПА України від 21.02.11 № 98 «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток банку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

46. Наказ ДПА України від 21.12.10 № 975 «Про затвердження Порядку видачі довідки про право фізичної особи на отримання доходу від податкового агента без утримання податку та її форми» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

47. Наказ ДПА України від 22.12.10 № 978 «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

48. Наказ ДПА України від 22.12.10 № 981 «Про затвердження форми Довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку - резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

49. Наказ ДПА України від 23.12.10 № 995 «Про затвердження форм повідомлень про зареєстровані та зняті з обліку транспортні засоби, що надаються органами, які здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

50. Наказ ДПА України від 23.12.10 № 996 «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

51. Наказ ДПА України від 23.12.2010 р. №994 «Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1423-10>.

52. Наказ ДПА України від 24.01.11 № 37 «Про затвердження Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

53. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1003 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платниками податків – фізичними особами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

54. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1011 «Про затвердження форм податкових розрахунків з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316686&cat_id=314748&showHidden=1.

55. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1020 «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

56. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1021 «Про затвердження форм заявок-розрахунків на виготовлення та придбання марок акцизного податку, звіту про використання марок акцизного податку та журналів для обліку марок акцизного податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

57. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1023 «Про затвердження Порядку інформування роботодавців платника податку про наявність порушень застосування податкової соціальної пільги, позбавлення платника податку або про відновлення його права на податкову соціальну пільгу та форми Повідомлення про наявність зазначених порушень» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

58. Наказ ДПА України від 24.12.10 № 1024 «Про затвердження форми надання Інформації суб'єктами господарювання, які провадять посередницьку діяльність, пов'язану з наданням послуг з оренди нерухомості (ріелтери), про укладені за їх посередництвом цивільно-правові договори (угоди)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

59. Наказ ДПА України від 24.12.10 №1025 «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

60. Наказ ДПА України від 24.12.2010р. №1014 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за місяця для паркування транспортних засобів та туристичного збору» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=316957&cat_id=315223&showHidden=1.

61. Наказ ДПА України від 25.01.11 № 42 «Про затвердження Порядку визначення відповідності платника податку критеріям, які дають право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

62. Наказ ДПА України від 28.02.11 № 112 «Про затвердження Порядку обліку покупців, що отримали гарантійну заміну товарів або послуги з гарантійного ремонту (обслуговування)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

63. Наказ ДПА України від 28.02.2011 р. № 109 «Про затвердження форм та Порядку заповнення торгових патентів, форми Заявки на придбання торгового патенту» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0357-11>.

64. Наказ ДПА України від 29.03.11 № 167 «Про затвердження Порядку визначення сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг за операціями, які здійснюються на митній території України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

65. Наказ Міністерства фінансів України № 1395 від 07.11.2011 р. «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1532-11/conv/page>

66. Наказ Міністерства фінансів України № 1637 від 15.12.11 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=346584&cat_id=314959&showHidden=1.

67. Наказ Міністерства фінансів України від 01.11.2011 № 1379 «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1333-11>.

68. Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2011 р. № 1688 Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=346571&cat_id=314959&showHidden=1.

69. Наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2011 р. №1492 «Про затвердження форм та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1490-11>.

70. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

71. Постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.1999 № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=303-99-%EF>.

72. Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1269 «Про затвердження Порядку ведення книги обліку доходів і витрат» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1269-2001-%EF>.

73. Постанова КМ України від 27.12.10 № 1226 «Про затвердження Порядку оподаткування доходів з джерелом їх походження в Україні, що виплачуються фізичній особі - нерезиденту іншим нерезидентом» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

74. Постанова КМ України від 27.12.10 № 1243 «Про затвердження Порядку отримання довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку - резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань з такого податку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

75. Постанова КМ України від 29.12.10 № 1227 «Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

76. Постанова Правління Пенсійного Фонду України від 08.10.2010 р. №22-2 «Про порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1014-10>.

77. Про прибутковий податок з громадян: Декрет Кабінету міністрів України від 26 грудня 1992 року № 13-92 // Правова система: ЛІГА-ЗАКОН.

78. Програмне забезпечення «Система приймання та обробки податкової звітності» : [керівництво користувача]. – К.: Товариство з обмеженою відповідальністю «БЕСТ ЗВІТ», 2006. – 35 с.

79. Спільний наказ ДПА України та Державного казначейства України від 03.02.11 № 68/23 «Про затвердження Порядку формування та надсилання узагальненої інформації про обсяги сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість, визначені у висновках» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

80. Спільний наказ ДПА України та державного комітету статистики України від 09.03.11 № 129/55 «Про визнання такими, що втратили чинність, наказів Державної податкової адміністрації України, Державного комітету статистики України від 23.07.2004 № 419/453 та від 01.12.2005 № 539/397» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

81. Спільний наказ Міністерства аграрної політики, Міністерства фінансів України, Державного казначейства України та ДПА України від 15.11.10 № 737/1376/422/874 «Про затвердження форми звіту та форм зведеної інформації про рух грошових коштів на небюджетних рахунках переробних підприємств» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

82. Указ Президента України від 28 червня 1999 року № 746/99 «Про спрощену систему оподаткування обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=727%2F98>.

83. Фіксований сільськогосподарський податок: час звітуватися // Бухгалтерія. – 2009. – 19 січня. – С. 60-65.

84. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ФІНАНСІВ**

Крисоватий А. І., Валігура В. А.

ПОДАТКОВІ РОЗРАХУНКИ І ЗВІТНІСТЬ

навчальний посібник

Підписано до друку 23.03.2011.

Формат 60x 84/16. Гарнітура Times New Roman.

Папір офсетний 65 г/м². Друк на дублікаторі.

Умов.-друк. арк. 19,65.

Тираж 60 примірників. Замовлення № 01/12/21.



Відруковано у видавничому центрі "Вектор"
46018, м. Тернопіль, вул. Кривоноса, 2-Б,
Тел. 8 (0352) 40-08-12
8 (0352) 40-00-63

Свідчення про внесення суб'єкта видавничої справи до
державного реєстру видавців,
виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції
серія ТР №33 від 06 грудня 2007р
СПД Созанський А. М.