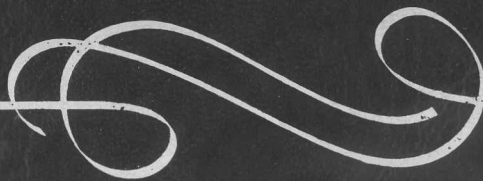


ПОДАТКОВА  
СИСТЕМА



ПОДАТКОВА СИСТЕМА



ІІ НАУКИ УКРАЇНИ  
ІАРОДНОГО ГОСПОДАРСТВА

*А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк*

# ПОДАТКОВА СИСТЕМА

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки України  
як навчальний посібник  
для студентів*

Тернопіль – 2006  
Видавництво «Карт-бланш»

ББК 65.261.4  
УДК 336.221.4

УДК 336.221.4

К 82

Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система:  
Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 331 с.

Рис. 30. Табл. 20. Бібліогр. 94 назв.

ISBN 966-7952-30-4

#### Автори:

- Крисоватий Андрій Ігорович** – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри податків та фіскальної політики Тернопільської академії народного господарства;  
**Десятнюк Оксана Миронівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики Тернопільської академії народного господарства.

Гриф надано Міністерством освіти і науки України

(лист №14/18.2-352 від 21.02.2003 р.)

#### Рецензенти:

- Василик О.Д.** – д.е.н., професор, ректор Української державної фінансової академії;  
**Фаріон І.Д.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри економіки, обліку та економічного аналізу в сфері соціальної інфраструктури;  
**Пиріг І.М.** – Голова Державної податкової адміністрації в Тернопільській області.

У навчальному посібнику послідовно викладено теоретичні та практичні питання організації податкової системи України.

Підготовлений на основі чинного законодавства України з питань оподаткування і податкового регулювання та вимог міжнародних і національних стандартів бухгалтерського обліку та звітності.

Навчальний посібник рекомендується для студентів вищих навчальних закладів, а також спеціалістів-практиків, діяльність яких пов'язана із сферою оподаткування.



**Видавництво «КАРТ-БЛАНШ»**

46011, м. Тернопіль, вул. Дорошенка, 16

тел./факс: (0352) 43-55-44; тел.: 43 54 88; 24 47-88;

електронна адреса: [tk@skr.ua](mailto:tk@skr.ua)

ISBN 966-7952-30-4

© Крисоватий А.І., Десятнюк О.М., 2003  
© Видавництво «Карт-бланш», 2006

# ЗМІСТ

<b>ПЕРЕДМОВА</b> .....	7
<b>РОЗДІЛ I. Сутність та види податків</b> .....	9
1.1. Передумови виникнення та розвитку податків .....	9
1.2. Соціально-економічний зміст та призначення податків .....	11
1.3. Функції податків, їх природа .....	16
1.4. Елементи податку, їх характеристика .....	21
1.5. Види податків і податкових платежів та їх класифікація .....	23
1.6. Місце прямих і непрямих податків в податковій системі, їх переваги і недоліки .....	29
1.7. Роль податків у фіскальній політиці держави .....	31
<b>РОЗДІЛ II. Податкова політика і податкова система держави</b> .....	36
2.1. Сутність податкової політики та напрями її проведення .....	36
2.2. Критерії формування податкової політики в правовій державі .....	43
2.3. Поняття податкової системи і вимоги до неї .....	50
2.4. Наукові основи побудови податкової системи .....	51
2.5. Принципи побудови і призначення системи оподаткування .....	59
2.6. Вплив оподаткування на інвестиції та економічний ріст в країні .....	61
<b>РОЗДІЛ III. Організація податкової служби і податкової роботи</b> .....	67
3.1. Основи організації податкової роботи, її суб'єкти та основні елементи .....	67
3.2. Структура податкової служби і її функції .....	68
3.3. Завдання, права, обов'язки й відповідальність працівників державної податкової служби .....	70
3.4. Податкова міліція: функції, права та обов'язки .....	72
3.5. Облік платників податків, податкових надходжень та внесків до державних цільових фондів .....	74
3.6. Порядок визначення обсягу податкових зобов'язань .....	79
3.7. Оперативний облік та звітність про надходження платежів .....	86



<b>РОЗДІЛ IV. Податок на додану вартість</b> .....	98
4.1. Сутність та фіскальна роль податку на додану вартість як форми універсального акцизу.....	98
4.2. Платники та ставки податку на додану вартість. Об'єкт оподаткування.....	103
4.3. Визначення податкової бази щодо ПДВ.....	104
4.4. Пільги з податку на додану вартість.....	107
4.5. Методика включення податку в ціни товарів, робіт та послуг.....	110
4.6. Порядок обчислення і сплати податку.....	112
4.7. Податкова декларація з податку на додану вартість: структура, порядок заповнення і подання.....	117
4.8. Облік податку у платників у податковій інспекції.....	119
4.9. Контроль щодо ПДВ і відповідальність платників.....	124
4.10. Світовий досвід організації справляння ПДВ.....	130
<b>РОЗДІЛ V. Акцизний збір</b> .....	132
5.1. Акцизний збір як форма специфічних акцизів.....	132
5.2. Елементи справляння акцизного збору.....	136
5.3. Механізм обчислення акцизного збору.....	137
5.4. Облік податкових розрахунків щодо акцизного збору.....	141
5.5. Особливості маркування підакцизних товарів.....	145
5.6. Порядок та терміни сплати акцизного збору.....	150
5.7. Контроль за надходженням акцизного збору та відповідальність платників.....	153
<b>РОЗДІЛ VI. Мито як фіскальний інструмент та засіб митного регулювання</b> .....	158
6.1. Основи митної справи в Україні.....	158
6.2. Види мита та їх характеристика.....	159
6.3. Елементи нарахування та сплати мита.....	160
6.4. Порядок справляння мита та перерахування в бюджет.....	162
<b>РОЗДІЛ VII. Прибуткове оподаткування підприємств та організацій</b> .....	164
7.1. Сутність та форми прибуткового оподаткування юридичних осіб.....	164
7.2. Платники і ставки податку з прибутку. Об'єкт оподаткування.....	166
7.3. Валові доходи та їх коригування.....	168
7.4. Зміст, склад і структура валових витрат.....	170
7.5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування.....	173

7.6.	Механізм розрахунку та порядок сплати податку з прибутку.....	176
7.7.	Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого виду.....	179
<b>РОЗДІЛ VIII. Прибуткове оподаткування населення .....</b>		<b>192</b>
8.1.	Основи прибуткового оподаткування громадян.....	192
8.2.	Пільги з прибуткового податку з громадян.....	194
8.3.	Побудова шкали ставок оподаткування.....	195
8.4.	Порядок обчислення та сплати прибуткового податку.....	197
8.5.	Особливості оподаткування доходів громадян, які займаються підприємницькою діяльністю .....	197
8.6.	Основи оподаткування доходів громадян з 1 січня 2004 року.....	201
<b>РОЗДІЛ ІХ. Плата за ресурси .....</b>		<b>210</b>
9.1.	Плата за спеціальне використання водних ресурсів.....	210
9.2.	Лісовий дохід, його сутність, призначення і механізм справляння .....	214
9.3.	Плата за користування надрами.....	217
9.4.	Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.....	220
<b>РОЗДІЛ Х. Плата за землю в Україні та особливості оподаткування сільськогосподарських виробників .....</b>		<b>224</b>
10.1.	Основи поземельного оподаткування в Україні.....	224
10.2.	Елементи побудови плати за землю: платники, об'єкти оподаткування, пільги щодо сплати.....	225
10.3.	Механізм розрахунку земельного податку.....	228
10.4.	Порядок сплати податку, відповідальність платників.....	230
10.5.	Облік операцій з нарахування та сплати земельного податку.....	232
10.6.	Фіксований сільськогосподарський податок: умови переходу, порядок нарахування та сплати.....	232
<b>РОЗДІЛ ХІ. Майнове оподаткування.....</b>		<b>237</b>
11.1.	Прагматика і проблематика майнового оподаткування в Україні.....	237
11.2.	Податок на нерухоме майно.....	239
11.3.	Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.....	240

<b>РОЗДІЛ XII. Державне мито</b> .....	245
12.1. Сутність та види державного мита .....	245
12.2. Ставки і пільги щодо державного мита .....	247
12.3. Порядок обчислення і сплати державного мита .....	249
<b>РОЗДІЛ XIII. Місцеві податки та збори</b> .....	251
13.1. Основи місцевого оподаткування в Україні .....	251
13.2. Комунальний податок: механізм розрахунку та особливості справляння .....	252
13.3. Податок з реклами: організація нарахування та сплати .....	255
13.4. Місцеві збори в Україні та їх характеристика .....	256
<b>РОЗДІЛ XIV. Характеристика інших податків та податкових платежів, що входять до податкової системи України</b> .....	261
14.1. Єдиний податок: нормативна база та основні характеристики .....	261
14.2. Елементи та порядок справляння плати за патент .....	268
14.3. Податок на промисел: порядок нарахування та сплати .....	274
14.4. Збори на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: види та механізм справляння .....	277
14.5. Збір за забруднення навколишнього природного середовища .....	280
14.6. Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства .....	282
14.7. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України .....	283
<b>ТЕСТОВІ КОНТРОЛЬНІ ЗАВДАННЯ</b> .....	286
<b>ДОДАТКИ</b> .....	304
<b>НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧА БАЗА</b> .....	324
<b>ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНОЇ І РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ</b> .....	326

\* \* \*

Найбільша і найповніша інформаційна база  
про книжковий ринок України зі зручною пошуковою системою  
Книжковий інформаційно-пошуковий реєстр [www.kipr.com.ua](http://www.kipr.com.ua)

Бази даних видавництва, книготорговельних фірм, бібліотек.  
Пошук книг. Прайс. Електронне замовлення. Оголошення та нові видання.

*Податки — це ціна, яку ми платимо  
за можливість жити  
в цивілізованому суспільстві.*

Олівер Уенделл Холмс-старший

## ПЕРЕДМОВА

Для існування держави потрібні відповідні фінансові ресурси, які акумулюються в бюджетних і позабюджетних централізованих фондах. В ринкових умовах господарювання податкова форма такої централізації стає провідною. Економічні відносини, пов'язані з податками, в тій чи іншій мірі торкаються всього населення країни, тому теоретичні і практичні аспекти побудови податкової системи цікавлять не лише спеціалістів (економістів, юристів, керівників всіх рівнів, підприємців тощо), але і громадян країни.

Система оподаткування України почала формуватись з 1991 року. Попри незмінність основоположних принципів побудови цієї системи, закладених в Законі України "Про систему оподаткування", деякі її елементи постійно змінюються: вносяться доповнення, уточнення, поправки.

З переходом до ринкових методів ведення економіки змінюються підходи і принципи щодо справляння податків та податкових платежів. Важливе значення при цьому повинно надаватися підготовці фахівців з оподаткування та податкового регулювання, що мають глибокі теоретичні знання та практичні навички, можуть узагальнити набутий вітчизняний та зарубіжний досвід і творчо підійти до розв'язання складних завдань сьогодення у сфері управління оподаткуванням.

Навчальний посібник "Податкова система" підготовлено відповідно до програми з навчальної дисципліни "Податкова система", яку включено до навчального плану підготовки фахівців зі спеціальностей "Фінанси" та "Оподаткування".

Мета навчального посібника — подати у доступній формі та допомогти студентам засвоїти основи оподаткування, зрозуміти роль і обов'язки Державної податкової служби України у організації та веденні контролю за процесом справляння податків та податкових платежів в державі.

У навчальному посібнику розглядається основне коло питань з теорії та практики оподаткування, організації та методики справляння податків та податкових платежів у контексті нормативно-законодавчих актів, що регулюють цей процес. У ньому висвітлено сутність, елементи та порядок справляння податків, функції і структуру органів державної податкової служби, систему контролю за процесом оподаткування в Україні.

Навчальний посібник знайомить з історичними аспектами становлення та розвитку податкової системи, її структурою та функціями. Значна увага приділяється також висвітленню зарубіжного досвіду організації податкових систем.

Опанування основних тем дисципліни “Податкова система” дозволить краще зрозуміти сутність та призначення системи оподаткування, принципи її організації та виконувати функції. Разом з тим, автори пропонованого навчального посібника намагались доступно викласти актуальні проблеми формування податкової політики, які б дозволили сформуванню у студентів практичні навички та вміння щодо справляння податків та податкових платежів.

Посібник розрахований на студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, слухачів центру підготовки магістрів, аспірантів, викладачів, працівників органів державної податкової служби. Він допоможе студентам у підготовці до виконання практичних завдань, самостійної роботи, здачі іспитів та подальшої практичної діяльності у системі органів податкової служби.

# СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ПОДАТКІВ

### 1.1. Передумови виникнення та розвитку податків

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

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

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

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

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

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

Основними видами регалій були:

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

Регалії стали перехідним ступенем до податків.

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

Податки як джерело доходів державного бюджету не нараховують і двохсот років. Поняття податок першим розкрив А.Сміт у роботі “Про багатство народів” (1770 р.) За його словами “податок — це тягар, що накладається державою у формі закону, який передбачає і його розмір, і порядок сплати”.

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

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

## 1.2. Соціально-економічний зміст та призначення податків

Формування дохідної частини бюджету є важливим видом діяльності будь-якої держави. Процес приватизації державної власності і становлення ринкових відносин протягом останніх років суттєво змінили зміст фінансових ресурсів державного бюджету, при цьому все більшого значення набувають податкові методи їх акумуляції. Податки стають не тільки головним джерелом формування державного бюджету, але і важливим джерелом радикальних змін, виконуючи роль фінансового регулятора виробництва, стають засобом забезпечення соціальної сфери.

У світовій фінансовій науці розрізняють два системних підходи до теоретико-організаційного обґрунтування проблеми фіскального вибору та трактування категорії "податок".

Перший ґрунтується на визнанні необхідної обов'язковості податків і податкових платежів. Податки як ціна суспільних благ у цій концепції одночасно розглядаються у двох аспектах — цільовому і примусовому. Такий напрям фінансової думки базується на тезі, запропонованій ще Б.Саксом, — послух і примус є необхідними елементами податкової теорії. В теоретичному трактуванні примусовий характер сплати обов'язкових платежів державі в обмін на суспільні блага у фінансовій літературі називають податком за Пігу.



Коригувальні податки за Пігу є досить ефективним і відносно простим методом централізації валового внутрішнього продукту в руках держави. Побудова оподаткування базується на тому, що будь-який податок, окрім чисто фіскальної функції, має ще й зовнішні для фіску соціально-економічні ефекти. Тим самим держава в процесі оподаткування може регулювати економічні і соціальні процеси, спрямовувати їх у потрібне русло, незважаючи на погляди і побажання податкоплатників.

На відміну від розуміння податку як примусу законотворчих органів платників-виконавців, другий напрям фіскальної теорії визначає податок як громадянський обов'язок. Податок, що сплачується на основі свідомого індивідуального вибору і власної оцінки характеру державної діяльності виборцем — податкоплатником, одержав назву "податку Кларка", від імені американського економіста Едварда Кларка.

Отже, відбувається певна трансформація від розуміння податку як принципово обов'язкового платежу державі до розуміння його як усвідомленої необхідності. Кларк формулює проблему фіскального вибору як економічну теорію демократії, де існує згода громадян — виборців оплачувати податками зроблений ними вибір державотворення. Він науково пояснює залежність добробуту податкоплатників від їхньої власної поведінки.

Взаємозв'язок між суспільним вибором і оподаткуванням повною мірою реалізується лише в умовах свідомої й масової участі громадян — платників у діяльності державних інститутів. У світлі концепції Кларка демократія — це не лише свобода думки й законотворчої діяльності, а й обтяжливий фіскальний обов'язок свідомо оплачувати свободу.

Чисте оподаткування за Кларком можливе тільки в умовах абсолютно досконалого громадянського суспільства, що в реальній суспільній практиці блокується недосконалим і корисливим товарно-грошовим фетишизмом людини як біологічної істоти. Тому демократичному суспільству, що зробило вибір на користь соціально-орієнтованої ринкової економіки, потрібно знаходити

рівновагу між примусом і самооподаткуванням, між тягарем і вигодами оподаткування.

Податки в умовах переходу до ринкової економіки повинні використовуватися не тільки як джерело одержання доходів бюджету, а й як важливий інструмент фінансового регулювання економіки. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження концептуальних засад природи податку як соціально-економічної категорії.

Грунтовні дослідження функціонального призначення податків, прояву їх впливу на всі сфери економічного та соціального життя тісно пов'язані з іменами видатних фінансистів минулих століть і сучасності: найперше представників італійської (Маффео Пантелеоні, Уго Мадзолію, Джованні Монтемартіні, Енріко Бароне, Франческо Нітті) та шведської (Кнут Віксель, Ерік Ліндаль) шкіл фінансової науки, а також видатних теоретиків оподаткування Адольфа Вагнера (Німеччина), І.М.Озерова, Й.М.Кулішера, М.І.Тургенєва (Росія), Джона М.Кейнса (Великобританія), лауреатів Нобелівської премії Поля Самуельсона і Джеймса Б'юкенена, їхніх менш титулованих, але всесвітньо відомих співвітчизників Ричарда Масгрейва й Артура Лаффера (США) тощо. Їх спільний науковий доробок заклав концептуальні основи і став провісником сучасної фіскальної теорії.

У розвитку поглядів на роль держави можна виділити два напрями, які дають змогу краще зрозуміти соціально-економічний та суспільний зміст податків. Перший, проголошуючи невиробничий характер державних послуг, не тільки відділяв фінансове господарство від державного, а й протиставляв їх. Податок у цій концепції не пов'язаний із задоволенням соціально-економічних потреб суспільства, оскільки обслуговує невиробничі видатки держави. Другий напрям визначав господарську діяльність держави як складову частину народно-господарської діяльності, як потребу економічного і соціального розвитку.

У поглядах на податок відбувається трансформація у бік розуміння податку в ринкових умовах як усвідомленої необхідності. Для суб'єктів господарювання по-

даток може бути поганий або дуже поганий, оскільки він, навіть і мінімальний, скорочує їхні реальні доходи. Але його сплата є обов'язковою для задоволення суспільних потреб і не залежить від бажання та волі конкретного платника.

Податок — універсальна вихідна категорія, яка виражає основні суттєві риси і властивості фінансів у будь-якій економічній системі ринкового типу. Не випадково в умовах функціонування ринкової економіки податкова форма в системі фінансових відносин стає провідною. Аналіз податків як вихідної категорії, в якій проглядаються основні суттєві риси і властивості фінансів, дає правильний орієнтир для розгляду різних фінансових понять і категорій у чіткій відповідності з процесом економічного розвитку.

Перехід від марксистсько-ленінських догматичних постулатів до науково об'єктивних основ пізнання фінансової науки дав змогу вітчизняним вченим-економістам по-новому глянути на теоретичні засади функціонування податків.

За економічним змістом *податки* — це фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій.

Податки не єдина форма акумуляції грошових коштів бюджетом та іншими державними фондами. Існують ще *обов'язкові платежі*, яким притаманні риси податків:

- 1) *податкові платежі*: плата за воду, землю — обов'язкові збори, які стягуються з платників за умови конкретного еквівалентного обміну між державою та платником;
- 2) *відрахування, внески* — обов'язкові збори з юридичних та фізичних осіб, яким притаманні ознаки цільового призначення.

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

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

- має односторонній характер встановлення. Оскільки податок сплачується з метою покриття суспільних потреб, які в основному відокремлені від індивідуальних потреб конкретного платника, то він є індивідуально безповоротний. Сплата податку не породжує зустрічного зобов'язання держави вчиняти будь-які дії на користь конкретного платника;
- може бути сплачений лише до бюджету, а не до іншого грошового централізованого або децентралізованого фонду;
- не має цільового призначення;
- є виключно атрибутом держави і базується на актах вищої юридичної сили.

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

Виходячи із сутності податків, дана категорія розглядається не тільки як економічна, але і як суспільно-соціальна. Процес стягнення податків пов'язаний із соціальним статусом (рівнем добробуту) конкретних податкоплатників. Через сплату податків реальні доходи понижуються, але при отриманні від держави суспільних благ та трансфертних платежів реальний добробут покращується. Тому, використовуючи податки як інструмент врівноваження соціального добробуту, держава повинна враховувати суспільно-соціальний характер податків та податкових платежів. Цей характер проявляється при обміні податків на суспільні блага і трансфертні платежі. Причому цей обмін є нееквівалентний для конкретного платника на мікрорівні, але на макрорівні сума сплачених податків та податкових платежів через бюджет повинна перерозподілятися для всієї кількості податкоплатників і повернутись у вигляді суспільних благ та трансфертних платежів (теорія Ліндала). Цей обмін в фіскальній науці називається "ціна за Ліндалем".

Таким чином, суспільна ціна податків вимірюється втратою частини особистого прибутку конкретними плат-

никами, яку через бюджет перерозподіляють між усіма членами суспільства. Еволюція фінансового знання про суспільний характер податків нерозривно пов'язана з теоретичною концепцією державних благ. Під державними благами мається на увазі такі види благ, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Такі блага, що мають характер суспільних, не виробляються приватною економікою, а забезпечуються тільки державою. Причому якщо держава — орган з виробництва незамінних суспільних благ, то ці блага реалізуються споживачам за цінами, рівень яких установлюється за суспільною згодою. Ціною суспільних благ є податки, а оплата державних благ — єдине можливе використання податкових надходжень. У результаті між державою — виробником суспільних благ і суспільством досягається еквівалентна мінова угода “блага — податки”.

### 1.3. Функції податків, їх природа

Вітчизняна фінансова наука при визначенні природи податку традиційно приділяє значну увагу дослідженню проявів конкретних функцій цієї категорії.

*Функції податку — це проявлення його сутності в дії, спосіб вираження його властивостей.*

Виходячи із сутності податку як категорійного поняття, можна визначити дві функції даної категорії: фіскальну і розподільчо-регулюючу.

Спочатку податки у всіх державах вводились з метою виконання фіскальної функції, тобто забезпечення держави джерелами грошових коштів для фінансування державних витрат. Пізніше держави в більшій чи меншій ступені почали використовувати податкові ставки і податкові пільги з метою регулювання соціально-економічних процесів, і податки стали виконувати регулюючу функцію, тобто впливати на відновлення (стимулювати чи стримувати його темпи, збільшувати чи зменшувати нагромадження капіталу і платоспроможний попит населення) і сприяти рішенню різноманітних соціальних завдань (таких, як захист низькооплачуваних осіб, перерозподіл доходів для забезпечення соціально незахи-

щених верств населення, здійснення ефективної демографічної політики).

Однак на сучасному етапі розвитку і модернізації механізмів оподаткування відбувається свого роду диверсифікація функціонального призначення фіску, тому на теоретичному рівні в складі основних податкових функцій можна умовно виділити певні підфункції залежно від того, на реалізації якого з аспектів впливу оподаткування акцентується увага або прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації.

Такий підхід, по-перше, суттєво не ускладнює понятійного апарату фінансової науки. По-друге, дає змогу чітко і з достатнім ступенем деталізації зрозуміти специфічне призначення податків як самостійного фінансового явища і в той же час уникнути концентрації уваги на дії податків, що має "побічні, зовнішні для фіску соціальні наслідки".

Так, суть *фіскальної функції* полягає в тому, що з допомогою податків формуються фінансові ресурси держави. Податки виступають основним (найважливішим) джерелом доходів бюджетів різних рівнів. Об'єктивне існування податків як основного джерела доходів передбачає:

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

Що ж до інтерпретації фіскальної функції, то в сучасній фінансовій літературі спостерігається використання змішаної марксистської і немарксистської наукової термінології. Так, одна група науковців і практиків вважає, що податки акумулюють у бюджетних фондах держави частину створеного національного доходу (вартості необхідного і додаткового продукту). Друга вже застосовує понятійний апарат західної економічної науки, де податки виступають частиною вартості ВВП чи ВНП, а третя комбінує обидва підходи. Таку дещо

заплутану ситуацію в науці у перехідний період ми розцінюємо як об'єктивно неминучу. Адже фінансова наука також переживає трансформацію. Так чи інакше, держава, будучи учасником розподільних процесів, примусово відчужує у вигляді податкових вилучень частину вартості створених у суспільстві благ (продукту) для формування своєї казни, що доводить тісний взаємозв'язок між податковими функціями.

*Розподільчо-регулююча функція* полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги тощо) держава в змозі регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Змінюючи пропорції функціонування ресурсів в економіці, оподаткування суттєво впливає на процес виробництва, нагромадження капіталу, інвестування, платоспроможний попит і пропозицію. Завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макrorівні, а на мікrorівні — впливати на конкретну поведінку платника податків. Так, маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти напрями їхньої діяльності.

З наведеного визначення випливає, що застосування терміну “розподільчо-регулююча функція” є найдоцільнішим, бо він точно розкриває зміст цієї функції, механізм її прояву, підкреслює органічне поєднання розподільчого призначення з регулюючим впливом оподаткування. Крім цього, “амортизуючи” кризові явища, усуваючи диспропорції в ринковій економіці та сприяючи раціональнішому використанню виробничих факторів, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і відповідно забезпечує успішне здійснення фіскальної функції, а це ще один аргумент на користь тісного взаємозв'язку та взаємозумовленості фіскального і регулюючого аспектів функціонування податків.

Сьогодні, поряд з переліченими, виділяють стимулюючу функцію податків. Однак, ми вважаємо, що податкове стимулювання — один із наслідкових ефектів розподільчо-регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а тому стимулюючу дію оподаткування слід розглядати як підфункцію регулюючої функції.

По-перше, сам термін “регулювати” означає вносити певний порядок в якусь діяльність, спрямовувати розвиток чи зміну чого-небудь у певне русло. Керуючись таким тлумаченням, вважаємо, що “регулювання” поєднує в собі і стимулювання, заохочення, прискорення, посилення, спонукання до дії чи до певних змін процесів, явищ, і реверсний вплив — стримування, сповільнення, послаблення, обмеження.

По-друге, заперечення стимулюючої здатності або, навпаки, виділення самостійної стимулюючої функції податків значною мірою зумовлені психологічними факторами. Так, депресивність вітчизняної системи оподаткування щодо підприємницької та інвестиційної активності породжує заперечення будь-якої стимулюючої дії податків взагалі. З іншого боку — применшення їх значення в директивно-плановій економіці радянського типу і зростання ролі оподаткування на нинішньому етапі соціально-економічного розвитку країни іноді викликають певну гіперболізацію його значимості як стимулятора економічного зростання. Західні вчені до дослідження регулюючого впливу фіска на соціально-економічні сторони життя суспільства підходять з виважених позицій, без надмірних емоцій. Адже циклічність розвитку зрілих ринкових економік потребує використання податкового механізму не тільки для економічного пожвавлення, а й для захисту від “перегріву” господарської кон’юнктури ринку (кризи перевиробництва).

По-третє, говорити про виконання податками окремої стимулюючої функції недоречно через те, що конкретні заходи податкової політики впливають на економіку опосередковано, через процеси розподілу і перерозподілу вартісних пропорцій ВВП. Тому між застосуванням



форм податкового заохочення платників податків та проявом результатів їх впливу минає певний час. Інколи внаслідок наявності останнього економічна ситуація змінюється настільки, що податкове стимулювання не лише втрачить доцільність, а й може стати деструктивним фактором. Крім цього, сам стимулюючий вплив матиме суперечливий характер, викликаючи поряд із позитивними ефектами негативні. Інакше кажучи, економічну реакцію суб'єктів господарювання на зміну податкового механізму спрогнозувати дуже важко, бо вона залежить від цілого ряду інших чинників, які можуть впливати на цей механізм, суттєво віддаляючи його від початкового задуму.

Із з'ясування сутності податків та єдності їх функцій впливає важливий у теоретичному плані висновок про те, що специфічне суспільне призначення податків знаходить своє вираження не в існуванні кожної функції окремо, а лише в їх єдності.

Справляння податку пов'язано з вартісними пропорціями розподілу ВВП та національного продукту. Причому держава через конкретні ставки та пільги може регулювати ці вартісні пропорції розподілу. Іншими словами, *податки — це інструмент державного втручання в економічні процеси, що проходять в суспільстві*. Використовуючи такий інструмент, держава повинна оптимально враховувати інтереси трьох сторін оподаткування:

- 1) держава;
- 2) платники податку;
- 3) конкретні громадяни — виборці, які отримують суспільні блага.

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

Труднощі пізнання природи податку пояснюються тим, що податок — це одночасно економічне, господарське і політичне явище. Російський економіст

М.М.Алексеев у ХІХ столітті відзначив цю особливість податку: “З одного боку податок — один із елементів розподілу та перерозподілу. З другого боку, запровадження, справляння та використання податків є однією із функцій держави”. Тому основне завдання пізнання природи податків — прослідкувати еволюцію уявлень про природу податку під впливом учення про державу.

#### 1.4. Елементи податку, їх характеристика

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

До *основних елементів* податку відносять:

- 1) *суб'єкт податку* — це учасник процесів справляння податку (платник, держава, державні органи);
- 2) *об'єкт оподаткування* — явище, предмет чи процес, внаслідок наявності яких сплачується податок.

Є два підходи до оцінки об'єкта:

- a) кількісний і натуральний;
  - б) грошовий.
- 3) *джерело сплати* — це той фонд, явище чи предмет, з якого сплачується податок. Джерелом можуть виступати:
    - доходи платника податку, отримані в різних формах;
    - частина майна, коли для покриття податку не вистачає доходу;
    - позика як джерело сплати;
  - 4) *база оподаткування* — законодавчо закріплена частина доходів чи майна платника податків (за вирахуванням пільг), яка враховується при розрахунку суми податку;
  - 5) *масштаб вимірювання* — це та одиниця, яка береться в основу виміру об'єкта оподаткування (грошова одиниця для прибуткового податку, одиниця вимірювання площі для земельного податку);
  - 6) *ставки податку* — це законодавчо встановлений розмір податку, виходячи із об'єкту оподаткування або масштабу вимірювання. Існує два *види ставок*:

- натуральні (тверді) — встановлюються в грошовому виразі на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному обчисленні;
- процентні ставки — встановлюється у певних процентних відношеннях до об'єкта оподаткування.

Процентні ставки бувають таких видів:

- a) пропорційна — процентна ставка, яка забезпечує пропорцію нарахування податку;
- б) прогресивна — при збільшенні об'єкту оподаткування збільшується ставка податку. Якщо темпи росту ставки податку відповідають темпу росту об'єкта оподаткування — це проста прогресія. Якщо темпи росту ставок податку випереджують темпи росту об'єкта оподаткування — це складна прогресія.
- в) регресивні ставки — при збільшенні об'єкта оподаткування зменшується ставка податку.

Існує три *методи встановлення ставок*:

- a) інтуїтивний — ставки встановлюються на основі бажання та волі законотворців;
- б) емпіричний — ставки встановлюються на основі аналізу за попередній період і у відповідності з потребами;
- в) метод математичного моделювання;
- 7) *податкові пільги* — це законодавчо встановлені умови та можливості пониження податкового навантаження та послаблення податкового пресу.

Існує чотири *види пільг*:

- повне або часткове звільнення від сплати податку конкретного платника;
  - повне або часткове звільнення від сплати податку певного виду діяльності або об'єкта оподаткування;
  - пониження ставок оподаткування і використання нульової ставки;
  - зменшення належної до сплати суми нарахованого податку і використання податкового кредиту;
- 8) *норма оподаткування* — відношення податкових надходжень до податкової бази;
  - 9) *податкові канікули* — відстрочення на певний період належних до сплати сум податків або повне звільнення від сплати податку протягом певного періоду;
  - 10) *податкове право* — сукупність правових норм, що регулюють відносини в галузі податків;
  - 11) *податковий звіт* — документ, що подається до податкової інспекції зі звітними даними про розрахунки з бюджетом;

- 12) *податковий період* — термін, протягом якого завершується процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання;
- 13) *податковий кредит* — термінова відстрочка податку, який належить до сплати підприємством у бюджет в календарному році;
- 14) *податковий тиск* — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту;
- 15) *податкове розслідування* — виявлення і розслідування фактів ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів та інших об'єктів оподаткування;
- 16) *ухилення від сплати податків* — дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінки майна або повного приховування їх;
- 17) *податкові правовідносини* — суспільні відносини, які виникають при сплаті податків та інших платежів і урегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права.

### 1.5. Види податків і податкових платежів та їх класифікація

Податки і збори, передбачені податковою системою України, згруповані в табл. 1.1.

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

Податки можна *класифікувати* за певними ознаками:

#### 1) *за економічною ознакою об'єкта оподаткування:*

- податки на доходи та прибутки — обов'язкові збори, які стягуються з чистого доходу з фізичних і юридичних осіб в момент його отримання. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, прибуток чи валовий дохід підприємства;
- податки на споживання — обов'язкові збори, які стягуються в процесі споживання товарів, робіт та послуг, причому їх плата не залежить від результатів фінансово-господарської діяльності, а від розміру споживання. Вони справляються у вигляді непрямих податків;
- податки на майно — обов'язкові збори, які стягуються внаслідок наявності конкретного виду майна, що перебуває в приватній, колективній та державних формах власності (податок на нерухоме майно, податок з власників транспортних засобів).

2) *за економічним змістом (за формою взаємовідносин платника і держави):*

- прямі податки — обов'язкові платежі, які напряму сплачуються платником до бюджету держави залежно від розміру об'єкта оподаткування. Причому сплата такого податку призводить до вартісного зменшення об'єкта оподаткування (податок з прибутку підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на нерухоме майно, плата за землю, податок з власників транспортних засобів);
- непрямі податки — обов'язкові платежі, які сплачуються платниками опосередковано через цінові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкту оподаткування, а збільшує ціну товару (ПДВ, акцизний збір, мито);

3) *за ознакою органів державної влади, які їх встановлюють:*

- загальнодержавні податки — обов'язкові платежі, які встановлюються найвищими органами влади в державі і є обов'язковими до сплати за єдиними ставками на всій території України. Ці податки можуть формувати дохідну частину як державного, так і місцевого бюджетів;
- місцеві податки та збори — обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади і є обов'язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території. Місцеві податки та збори надходять виключно до місцевих бюджетів. У фіскальній практиці існує три методики (варіанти) запровадження місцевих податків:

- ✓ місцеві органи влади базового рівня управління встановлюють місцеві податки згідно переліку та в межах граничних розмірів, які затверджуються найвищим органом влади в державі;
- ✓ встановлення місцевих податків як надбавки до загальнодержавних (наприклад, США);
- ✓ повна автономія запровадження місцевих податків (Італія, Японія);

4) *за формою стягнення:*

- розкладні (розкладкові) податки — обов'язкові платежі, які визначаються як розподілення загальної суми на певну кількість платників (подушні податки). Такі податки широко використовувались на ранній стадії розвитку оподаткування. Їх розмір визначали, виходячи з потреби здійснити конкретні витрати: викупити короля з полону, побудувати захисну стіну тощо. Суми витрат розподілялись між платниками — на кожного платника

припадала конкретна сума податку. В теперішній час розкладні податки використовуються рідко, в основному в місцевому оподаткуванні;

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

**5) за способом зарахування податкових надходжень:**

- закріплені — обов'язкові платежі, які на тривалий період повністю чи частково закріплені як дохідне джерело конкретного бюджету (бюджетів);
- регулюючі — обов'язкові платежі, які можуть надходити до різних бюджетів (акцизний збір);

**6) відносно до платника:**

- податки з юридичних осіб (податок на прибуток, комунальний податок);
- податки з фізичних осіб (податок на доходи фізичних осіб);
- змішані (плата за землю, податок з власників транспортних засобів);

**7) відносно до джерела сплати:**

- податки, що включаються у валові витрати та собівартість;
- податки, що включаються в ціну товару;
- податки, що сплачуються з прибутку або капіталу.

**Міжнародна класифікація податків та податкових платежів наступна:**

**1. Подоходні податки, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості капіталу.** Дані податки утримуються з реального чи передбачуваного чистого доходу:

- з приватних осіб і домашніх господарств;
- з корпорацій та інших підприємств;
- податки на приріст ринкової вартості капіталу, отриманий або за рахунок продажу землі, або операцій з цінними паперами чи іншими активами.

До цієї групи відносяться будь-які податки на доходи від власності, землі чи нерухомого майна, які справля-

ються на основі чистого доходу як частина подоходного податку. Але в цю групу не включаються податки на власність, які справляються на основі доходу з оренди.

Дана категорія об'єднує податки з різними базами:

- подоходні податки;
  - податки на прибуток;
  - податки на доходи з азартних ігор.
- 2. Відрахування на соціальне страхування:**
- внески працюючих за наймом;
  - відрахування роботодавців;
  - внески працюючих не за наймом чи непрацюючих;
  - інші нероздільні відрахування на соціальне страхування.
- 3. Податки на фонд заробітної плати.**
- 4. Податки на власність:**
- періодичні податки на нерухоме майно;
  - періодичні податки на чисту вартість мільна (з населення і з корпорацій);
  - податки на майно, яке передається і отримувється у спадщину, податки на дарування;
  - податки на фінансові операції і операції з капіталом;
  - одноразові податки на власність;
  - інші періодичні податки на власність.
- 5. Вигіривні податки на товари і послуги:**
- загальні податки з продаж, податки з об'єму чи податки на додану вартість;
  - акцизні збори;
  - податки фіскальних монополій;
  - податки на окремі види послуг;
  - податки на користування товарами або на право користування товарами чи проведення відповідних видів діяльності (ліцензії на проведення підприємницької діяльності, податки на авто-ранспортні засоби тощо);
  - інші податки на товари і послуги.
- 6. Податки на міжнародну торгівлю і зовнішні операції:**
- імпорتنі мита;
  - експортні мита;
  - прибуток експортних чи імпорتنих монополій;
  - прибуток від операцій з іноземною валютою;
  - податки на операції з іноземною валютою;
  - інші податки на міжнародну торгівлю і зовнішні операції.

Таблиця 1.1

## Види податків і зборів, передбачених податковою системою України

Загальнодержавні податки та збори, інші обов'язкові платежі	Місцеві податки і збори
<i>Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності</i>	
1	2
1. Податок на додану вартість	1. Податок з реклами
2. Акцизний збір	2. Комунальний податок
3. Податок на прибуток	3. Готельний збір
4. Мито	4. Збір за паркування автотранспорту
5. Плата за землю	5. Ринковий збір
6. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	6. Збір за право використання місцевої символіки
7. Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету	7. Збір за право проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й лотерей
8. Збір за спеціальне використання природних ресурсів	8. Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг
9. Збір за забруднення навколишнього середовища	9. Збір за право проведення кіно- і телезйомок
10. Збір на обов'язкове соціальне страхування	10. Збір за участь в бігах на іподромі
11. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування	11. Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон
12. Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	
13. Фіксований сільськогосподарський податок	
14. Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	
15. Єдиний збір, який справляється в пунктах пропуску через кордон України	
16. Збір за використання радіочастотного ресурсу України	

## Продовження таблиці 1.1

1	2
17. Податок на нерухоме майно 18. Державне мито 19. Єдиний податок	
<b>Оподаткування фізичних осіб</b>	
1. Податок на промисел 2. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів 3. Державне мито; 4. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування 5. Збір на обов'язкове соціальне страхування 6. Плата за землю 7. Податок на нерухоме майно 8. Мито 9. Податок на доходи фізичних осіб	1. Подіток з р'єклами 2. Готельний збір 3. Збір за припаркування автотранспорту 4. Ринковий збір 5. Збір за видачу ордера на квартиру 6. Курортний збір 7. Збір за участь в бігах на іподромі 8. Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі 9. Збір за право використання місцевої символіки 10. Збір за право проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й логерей 11. Збір за проїзд по території прикордонних областей авто-транспортних засобів за кордон 12. Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг 13. Збір з власників собак



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

Ще здавна податки почали поділяти на прямі і непрямі. Критерієм такого поділу стала теоретична можливість перекладання податків на споживача товарів. Передбачається, що кінцевим платником прямих податків стає той, хто отримує дохід, володіє майном, а кінцевим платником непрямих податків — споживач товару, тому їх називають податками на споживання.

Однак, критерій перекладання податку на споживача для признання його прямим чи непрямим пізніше був признаний неточним, оскільки при відповідних умовах прямі податки також можуть бути перекладені на споживача продукції чи послуг через механізм росту цін, а прямі податки, навпаки, не завжди повністю перекладаються на споживача, якщо попит на реалізовані товари є досить еластичним і обсяг реалізації зменшується при підвищенні цін. Тому для розподілу податків на прямі і непрямі перестали використовувати критерій пропозиції.

В даний час всі подоходні і майнові податки (в т.ч. на дарування, спадщину, купівлю-продаж цінних паперів і т.ін.) відносяться до прямих, а всі податки на споживання — до непрямих.

Таким чином, прямі податки встановлюються безпосередньо для платників, їх розмір залежить від масштабів об'єкта оподаткування.

Прямі податки сприяють такому розподілу податкового тиску, при якому більше платять ті члени суспільства, які мають вищі доходи. Такий принцип оподаткування більшість економістів вважають справедливим.

У промислово розвинутих країнах частка прямих податків достатньо висока. В 90-х роках ХХ ст. в США вона становила — 91,1%, в Японії — 71,2%, у ФРН — 44,1%.

Однак форма прямого оподаткування вимагає складного механізму справляння податків; виникають проблеми обліку об'єктів оподаткування і ухилення від сплати. Тому, не дивлячись на справедливість прямих податків, податкова система не може обмежитись тільки ними.

Оскільки непрямі податки включаються в ціну товарів і послуг, то їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів. Основним недоліком непрямих податків вважають обернено пропорційну залежність від платоспроможності споживачів. Внаслідок цієї властивості непряме оподаткування товарів масового споживання лягає важким тягарем на населення з низькими доходами, оскільки більша частина його доходів витрачається на придбання продуктів харчування та інших товарів першої необхідності.

Так як структура споживання у різних верств населення значно відрізняється, принцип справедливого оподаткування може бути реалізований через диференційований підхід до встановлення непрямих податків на окремі товари, роботи чи послуги. Однак такий підхід приведе до того, що встановлять більш високі податки тільки на товари першої необхідності і розкошу, що звужить сферу непрямого оподаткування і скоротить поступлення в бюджет. Тим часом навіть невисокий рівень непрямого оподаткування товарів щоденного користування забезпечить державі стабільні доходи.

Непрямі податки досить широко використовуються у всьому світі, оскільки при відносно простому механізмі справляння вони забезпечують стійкі поступлення в бюджет. Крім того, вони легше сприймаються психологічно, ніж прямі, тому що платяться непомітно для споживачів і немає безпосереднього зв'язку між сплатою податку і усвідомленням цього (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Особливості прямих і непрямих податків

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

## 1.7. Роль податків у фінансовій політиці держави

В кожній країні існує необхідність виконання суспільних завдань, у виконанні яких бере участь держава. Держава вирішує ці завдання за допомогою фінансової політики.

*Фінансова політика (від лат. fisc “fisc” — імператорська казна) — це маніпулювання державним бюджетом з метою виконання державою своїх функцій.*

Фінансова політика виявляє себе у системі форм і методів мобілізації фінансових ресурсів держави, їх розподілі, а також у фінансовому законодавстві.

Фінансові інтереси не обмежуються лише стягненням коштів на користь державі, оскільки реалізація функцій держави на цьому закінчується. Процес формування фінансових фондів забезпечує державу ресурсами, необхідними для реалізації її функцій. Останнє безпосередньо пов'язане з видатками, бо саме через витрати держава “презентує” себе суспільству:

- через витрати на утримання апарату управління, оскільки саме в особі державних службовців існує держава;
- держава — суспільний інститут, діяльність якого повинна бути спрямована на задоволення інтересів членів суспільства, тобто державні видатки мають бути суспільно спрямованими.

Фінансова політика може бути стимулюючою або стримуючою, залежно від того, якого напрямку розвитку об'єкта впливу прагне досягти держава. Наприклад, коли економіка перебуває у спаді чи депресії, фінансова політика може стати стимулюючою, якщо фінансовими інструментами (зниженням податків та збільшенням видатків) держава збільшує інвестиційні можливості економічних агентів, що призводять до бюджетного дефіциту або до його зростання. У випадку, коли спостерігається економічне зростання, фінансова політика для контролю за інфляцією переходить до розряду стримуючої.

Проблема виникає тоді, коли економічна ситуація в країні поєднує у собі економічний спад з інфляцією. У такому випадку необхідно одночасно вживати як стимулюючі, так і стримуючі фінансові інструменти. Тобто

маніпулювання державним бюджетом має стати таким, щоб воно ініціювало розвиток господарства без впливу на зростання цін. Вислів “маніпулювання державними доходами та видатками” означає не постійну зміну “правил гри”, а свідоме настроювання інструментів фіскальної політики задля досягнення суспільного добробуту. Суб’єкти, на яких спрямовані фіскальні дії, повинні мати впевненість щодо основних фіскальних дій держави — системи податків. Особливо, коли суб’єкти не мають достатньої кількості нагромаджень минулих періодів, для самоорганізації своїх дій.

У розпорядженні кожної держави для задоволення суспільних потреб повинні бути ресурси, в першу чергу фінансові. Вирішенню суспільних завдань і потреб сприяє функціонування фінансового господарства країни.

Для функціонування фінансового господарства:

1. Необхідно проводити збір доходів.
2. Витрачати зібрані кошти.

Доходи, які отримує держава, як правило, обмежені, а ріст суспільних потреб збільшує видатки. У зв’язку з цим виникає необхідність систематизації, обліку і контролю доходів і видатків держави, тобто виникає необхідність використання законодавчо затвердженого плану держави. Таким фінансовим планом є державний бюджет.

Бюджет є основою фінансового господарства держави. Він тісно пов’язаний з питаннями економіки, фінансів, політики і права. Така багатогранність бюджету пояснює труднощі ефективного формування доходів і раціонального фінансування видатків.

Ситуація, що склалась сьогодні в Україні, є характерною для економіки перехідного періоду, оскільки, як правило, при проведенні ринкових перетворень проходить зниження “державної присутності” в економічному і соціальному житті країни. На етапі перехідної економіки держава стоїть перед необхідністю проведення перетворень, які мають за мету нормалізацію державного бюджету. Основними напрямками таких перетворень є:

- 1) зниження державних видатків;
- 2) підвищення доходів бюджету.

Однак зниження державних видатків являє собою достатньо важкий процес, оскільки в даному випадку зачіпаються соціальні інтереси широких мас населення. Крім того, при цьому знижуються державні видатки на такі сфери, як освіта і інвестиції, які сприяють прискоренню економічного росту, що призводить до довгострокової соціальної нестабільності, яка паралізує діяльність народного господарства.

Тому в таких умовах особливої актуальності набуває питання ефективного формування доходів державного бюджету.

Історично бюджетні доходи характеризувались наступною структурою:

- прямі — доходи, отримані від експлуатації державного майна;
- непрямі — доходи, які держава отримала за допомогою податків;
- доходи від регалій і монополій — займали проміжне становище між прямими і непрямими доходами.

В даний час доходи бюджету складаються з трьох основних частин: податкових доходів, неподаткових доходів і доходів цільових бюджетних фондів (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3

**Роль податків у загальному обсязі доходів бюджету**

<b>Види доходів бюджету</b>	<b>Джерела</b>	<b>Процеси, які забезпечують поступлення коштів в бюджет</b>
1. Податкові	Економічна діяльність, яка виражається у створенні ВВП	Оподаткування економічної діяльності
2. Неподаткові	Національне багатство	Доходи від приватизації діяльності держави як учасника ринку
3. Доходи цільових бюджетних фондів	Змішані	Різноманітні збори, штрафи тощо

Найбільш важливою частиною є податкові доходи. У 90-х роках ХХ ст. у бюджетному процесі України спостерігалися:

- зниження питомої ваги державних доходів у ВВП;
- перевага податкових доходів в загальному об'ємі доходів бюджету.

Існування держави залежить безумовно від податків. Вони являють собою ту частину фінансових відносин, яка пов'язана з формуванням доходів держави, необхідних для виконання нею своїх функцій.

Трирівнева податкова система, яка функціонує в Україні, дозволяє забезпечити можливість самостійного формування бюджетів всім рівням управління при розподілі окремих податків між ними.

Частина податкової маси, яка акумулюється в державному бюджеті, шляхом бюджетного регулювання перерозподіляється між регіональними і місцевими бюджетами. У зв'язку з цим дохідні джерела діляться на закріплені і регулюючі.

Вдосконалення міжбюджетних відносин повинно здійснюватися, по-перше, шляхом більш раціонального розподілу між бюджетами різних рівнів закріплених доходів, по-друге, диференціацією нормативів відрахувань від регулюючих доходів на об'єктивній основі, по-третє, квотуванням, тобто закріплення частини від окремих видів податків за бюджетами різних рівнів на довготривалій основі.

Способом розмежування доходів між рівнями бюджетної системи є встановлення кожним рівнем управління своїх ставок (надбавок) з того чи іншого податку в межах, передбачених законодавством.

Система бюджетних відносин відіграє важливу роль в ослабленні дії центральних сил, які виникають в багатих природними ресурсами регіонах, оскільки вона дозволить утримувати ці райони в узгоджених рамках. Якщо в державі не створено відкритої системи бюджетних відносин, що ґрунтується на узгоджених діях всіх сторін, кожна з яких має свої інтереси, збереження системи невпорядкованих бюджетних відносин може бути

небезпечним для держави. Створення справедливої відкритої системи на базі організаційно-правового процесу, в якому приймають участь всі райони, сприяє досягненню більшої узгодженості у питаннях дольового розподілу податків.

Вибір оптимального рішення проблеми раціонального перерозподілу податків між рівнями бюджетної системи визначається тільки в результаті достатньо тривалого періоду еволюції національної бюджетної системи. Тільки власний досвід дозволяє, враховуючи специфіку економічних умов, визначити таке співвідношення конкретних видів податкових поступлень в бюджети різних рівнів і методів їх розподілу, яке в максимальній мірі буде відповідати функціональному призначенню тих чи інших податків і мірі їх впливу на процес суспільного відтворення.

## Питання для самоперевірки:

1. Які основні ознаки податків?
2. Які функції виконують податки?
3. У чому полягає суть фіскальної функції податків?
4. Які елементи характеризують зміст податків?
5. За якими ознаками можна класифікувати податки?
6. Що лежить в основі поділу податків на прямі та непрямі?
7. Чим зумовлена необхідність використання непрямих податків?
8. Які групи податків виділяються залежно від об'єктів оподаткування?
9. Які існують види податкових пільг?
10. Назвіть основні переваги і недоліки прямих податків.

## РОЗДІЛ II.

# ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА І ПОДАТКОВА СИСТЕМА ДЕРЖАВИ

### 2.1. Сутність податкової політики та напрями її проведення

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

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



Із проголошенням незалежності Україна стала на шлях самостійного розвитку з метою побудови ефективної соціально орієнтованої ринкової економіки. Це був період становлення податкової системи, в основу якої покладено класичну схему податків, характерну для країн з розвинутою ринковою економікою. Застосування такої класичної системи в умовах перехідного періоду України призвело до виникнення низки суттєвих проблем:

- збільшується кількість збиткових підприємств;
- зростає безробіття;
- ускладнюється соціально — економічна ситуація в країні.

Зумовлюється це тим, що акцент у податковій політиці зроблено на фіскальній функції, а її регулююча та стимулююча роль фактично зведена нанівець. Тому проблема побудови ефективної податкової системи залишилась однією з найактуальніших у процесі становлення ринкових відносин і закладання підвалин для економічного зростання України.

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

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

Так, на макрорівні податковий тиск визначає частка податкових поступлень в бюджет у ВВП ( $\Pi_1$ ):

$$\Pi_1 = \frac{ПБ}{ВВП} \times 100\%,$$

де *ПБ* — податкові поступлення в бюджет;

*ВВП* — валовий внутрішній продукт.

При характеристиці податкового навантаження на підприємстві можна використовувати такі показники:

- частку податкових виплат підприємства ( $\Pi_2$ ) в загальній сумі прибутку:

$$\Pi_2 = \frac{\Pi В}{\Pi} \times 100\%,$$

де  $\Pi В$  — податкові виплати підприємства;

$\Pi$  — прибуток підприємства.

- частку податкових виплат підприємства ( $\Pi_3$ ) в обсязі реалізації:

$$\Pi_3 = \frac{\Pi В}{O_p} \times 100\%,$$

де  $O_p$  — обсяг реалізації підприємства.

Іншими словами, податкове навантаження показує, яка частина виробленого суспільством продукту перерозподіляється через бюджет.

Податкове навантаження в країнах-членах Організації економічної співдружності і розвитку коливається від 52% в Швеції до 30% в США і Туреччині. В основній групі країн воно складає 40-45%. Спостерігається тенденція до збільшення податкового тиску, що пояснюється інтеграційними процесами в Європі, які передбачають вирівнювання умов господарювання, в тому числі оподаткування.

Сьогодні в Україні альтернативи суттєвому зниженню податкового тягаря немає. На шляху реалізації такої політики стоять наступні проблеми:

- наявність значного державного боргу, що включає зовнішній, внутрішній борг та рівень кредиторської заборгованості бюджетних установ;
- дефіцит бюджету, який сьогодні набув латентного характеру;
- великі обсяги загальнодержавного споживання, здійснити значні обмеження якого у короткостроковий період не вдасться.

Крім того, ми дотримуємося думки, що економічне зростання не обов'язково відбувається в умовах зниження податкового навантаження. В умовах неконкуренто-

спроможної економіки та відсутності механізмів її створення зниження податкового тягаря — надзвичайно обмежений метод короткої дії, що не дає довгострокових результатів. Слід також враховувати масштаби збитковості, а для збиткових підприємств будь-яка ставка оподаткування є високою.

Наріжна проблема створення концепції податкової політики в Україні набула актуальності не тільки через проблеми економічного і фінансового характеру. Сімдесятирічний тоталітарний режим спотворив психіку людини, а тому реформи не можна обмежити лише матеріальною сферою, потрібно також враховувати процеси ґрунтовної зміни ментальності громадян і, найголовніше, їхнє ставлення до змін, яких неможливо уникнути в економічній стратегії держави.

На новому етапі податкових реформувань — етапі розробки Податкового кодексу — аксіома первинності визначення мети податкових трансформацій, що визначає подальшу технологію реформувань, не є очевидною. Розв'язання нагромаджених протиріч можливо лише за умови, що Податковий кодекс не просто об'єднає діючі закони та нормативні акти, але й ліквідує проблеми, що накопичились. Світова практика переконує, що поспіхом та силовими методами їх не вирішити. Шляхи розв'язання цих проблем концентруються на ґрунті виваженого, науково обґрунтованого підходу, найтісніше пов'язаного з урахуванням особливостей сучасного, перехідного стану економічного розвитку. Без визначення довгострокової орієнтації податкової політики стає зрозумілою і безперспективність подальшої стратегії податкових реформувань з метою реалізації виключно фіскальної політики уряду України. Тому першочерговим слід вважати максимізацію функції соціального добробуту шляхом створення таких умов фінансово-господарської діяльності, які б стали каталізатором довгострокового зростання національного виробництва з одночасним збереженням помірних темпів інфляції та поступового покращання стану платіжного балансу. По суті, на противагу іншим, в основі нашої концепції

лежить стратегія органічного поєднання невіддільних одне від одного завдань: зростання добробуту громадян та стійкого росту економіки.

Економічна політика держави реалізується шляхом взаємодії державного бюджету і ринкових регуляторів. Держава формує регулюючий вплив на економічну діяльність за допомогою системи оподаткування і податкових пільг, субсидій і субвенцій, державних інвестицій і процентних ставок.

Однією з основ макроекономічної політики будь-якої країни є податкова політика, яка має здатність впливати на сукупний попит. Рішення уряду підвищити процентні ставки призводить до скорочення витрат приватного сектора на інвестиції. Падіння рівня інвестиційних витрат веде до того, що податкова політика може скоротити норму накопичення. Таким чином, проходить ефект зміщення, який має місце в тому випадку, коли виникає бюджетний дефіцит, і уряд змушений збільшувати борги для покриття своїх видатків. Ріст державних видатків підвищує сукупний попит і призводить до того, що набирає силу тенденція до збільшення виробництва. Однак ріст виробництва підвищує процентну ставку на ринках активів і тим самим пом'якшує вплив податкової політики на виробництво.

Податкова політика є найбільш ефективною при стабільному обмінному курсі і стійкому русі капіталів.

При аналізі податкової політики країни, велику увагу приділяють структурі оподаткування. В країнах з низькими доходами структура оподаткування виглядає наступним чином:

- 1) більшу частину поступлень складають податки на вітчизняні товари і зовнішньо — торгівельні операції, які в сукупності складають близько 70% всіх податкових поступлень, причому частка лише імпортного мита складає більше 40%;
- 2) внутрішні прибуткові податки не є значними (більше 25% податкових поступлень), причому юридичні особи оподатковуються в більшій мірі ніж фізичні. Це пов'язано зі зручністю використання великих (часто іноземних) компаній в якості джерел доходів, а також з адміністративними труднощами в організації оподаткування ефективним прибутковим податком приватних осіб.

Історія розвитку системи оподаткування України свідчить про те, що податкові надходження можуть бути не лише основним джерелом наповнення бюджету (у 1999 році — 71,0%, у 2000 році — 55,0%, у 2001 році — 56,4% доходів державного бюджету), а й інструментом регулювання соціально-економічних процесів — перерозподілу доходів між членами суспільства (розрізняють два аспекти: скорочення реальних доходів конкретних платників унаслідок сплати податків і повернення частки номінальних доходів до конкретних платників, перерозподілених за допомогою податків через бюджет у вигляді суспільних благ), стимулювання окремих видів господарської діяльності й обмеження розвитку інших тощо.

Молода Українська держава протягом останніх десяти років будує свою власну податкову систему, враховуючи досвід інших країн, що не є простим його копіюванням. Адже не можна переносити податкову систему будь-якої країни на реалії нашої економіки. Новації в податковому законодавстві необхідно переймати тільки після глибокого об'єктивного вивчення певної проблеми і досвіду окремих елементів системи оподаткування країн із ринковою економікою, проведення групового аналізу доцільності зазначеної норми й можливості її застосування в українському законодавстві.

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

Історія сучасної податкової системи України починає свій відлік від 25 червня 1991 року з прийняття Закону України “Про систему оподаткування”, в якому закладені основні її домінанти. Дотримання основних принципів оподаткування надзвичайно важливе для ефективної реалізації податкової політики сьогодні й створення опти-

мально справедливої та економічно виправданої системи оподаткування в найближчому майбутньому.

Визначальний вплив на структуру податкової системи має політичний устрій держави. Відповідно до того, чи є країна унітарною, чи федеративною, відтворюється структура податкової системи. Держава не може виконувати покладених на неї функцій без фінансових ресурсів, тому система розподілу бюджетів різних рівнів має бути адекватною системі делегування влади.

Проблема формування ефективної податкової політики — одна з найактуальніших у період становлення в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки у міжнародний ринок. Її розв'язання має здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як наявної в Україні законодавчої бази, так і здобутого у світі досвіду у сфері оподаткування, у напрямі запровадження такої податкової політики, яка гарантувала б або хоча б не гальмувала розвитку економіки.

На відміну від країн з низькими доходами, як Україна, в промислово розвинутих країнах основним джерелом надходжень є податки з приватних осіб і податки, які утримуються відповідно до програмами соціального страхування.

*Векторами макроекономічної ефективності податкової політики є:*

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

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

б) *здатність податкової політики визначати прийнятну податкову базу.*

Широка податкова база дає можливість забезпечити податкові надходження при відносно низьких податкових ставках. При значному звуженні податкової бази необхідні більш високі ставки для того, щоби забезпечити відповідні податкові надходження. В результаті цього зростає ймовірність ухилення від сплати податків;

в) *направленість політики податків на мінімізацію затрат на їх сплату.*

Для того, щоб не було затримок, викликаних заборгованістю по патентах, необхідно використовувати штрафні санкції;

г) *нейтральність податкової політики відносно стимулів.*

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

До економічної діяльності, яка є найбільш прибутковою для сплати податків, не потрібно втрачати інтерес і після їх сплати.

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

## **2.2. Критерії формування податкової політики в правовій державі**

Податки в руках одних можуть виступати зняряддям та інструментом стабілізації та економічного процвітання в державі, а в руках інших — засобом нестабільності

і економічного саморуйнування. Ось чому, думаючи про формування державних грошових фондів за рахунок податків і податкових платежів та встановлюючи нові види і форми оподаткування, державницькі структури повинні проводити таку податкову політику, яка має пареттооптимально поєднувати інтереси держави, платників податків і громадян виборців.

За інтерпретацією Паретто, оптимальною вважається всяка дія, яка приносить користь принаймні одній особі, не погіршуючи грошово-майнового стану чи добробуту когось іншого. Інакше кажучи, будь-які зміни в оподаткуванні будуть суспільно корисними і виправданими, якщо вони нікому не завдають збитків і при цьому приносять декому користь. Досягнення оптимуму Паретто в оподаткуванні потрібно розуміти як забезпечення фіскальних інтересів держави без погіршення економічної ефективності господарювання податкоплатників, а заодно і суспільного добробуту громадян-виборців, або покращення економічної ефективності діяльності податкоплатників без погіршення фіскальних інтересів держави і послаблення соціального захисту громадян-виборців. Досягти цього, на думку автора, можна за умови наукового поєднання наступних критеріїв:

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

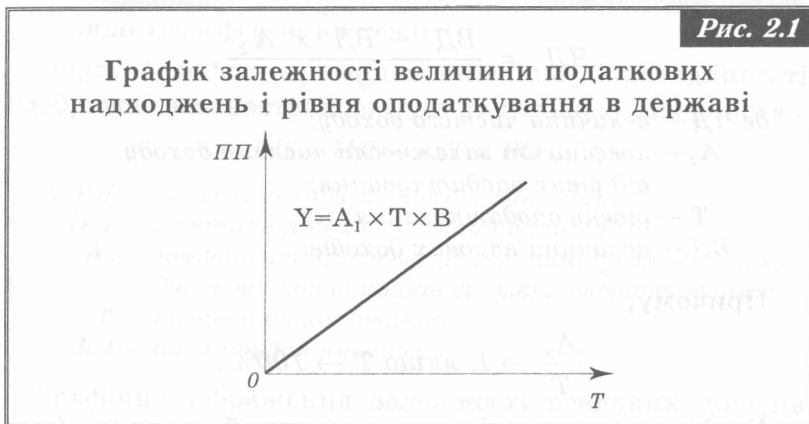
Критерій фіскальної достатності зводиться до того, що, проводячи податкову політику, необхідно забезпечити таку величину податкових надходжень, яка була б оптимально бажаною, виходячи із проголошеної економічної доктрини. Досліджуючи значення даного критерію, проглядається чітка пропорційна залежність між нормою оподаткування і величиною податкових надходжень: чим вища норма оподаткування, тим вищі розміри податкових надходжень. Залежність цю можна відобразити простою математичною формулою:



$$y = A_1 \times T \times B,$$

- де  $y$  — загальна величина податкових надходжень;  
 $A_1$  — коефіцієнт регресії, який характеризує рівень залежності податкових надходжень від норми оподаткування, причому  $A_1 < 1$ ;  
 $T$  — рівень оподаткування в державі;  
 $B$  — величина ВВП.

За допомогою графіка залежність між величиною податкових надходжень і рівнем оподаткування в державі відображається нтаким чином (див. рис. 2.1):



При нульовому рівні оподаткування, податкові надходження будуть відсутні. При збільшенні норми оподаткування податкові надходження до бюджету будуть збільшуватись, хоча темпи росту податкових надходжень будуть повільнішими, ніж темпи росту норми оподаткування. Але процес цей повинен проходити не хаотично та спонтанно, а відповідно до критеріїв економічної ефективності та соціальної справедливості.

Залежність економічної ефективності діяльності суб'єктів господарювання від рівня оподаткування досліджується через аналіз величини чистого доходу (прибутку) суб'єкта господарювання. Формула основного показника фінансово-господарської діяльності відображається наступним чином:

$$\text{ЧД} \rightarrow \begin{cases} \rightarrow 0, \text{ якщо } Д - (Н + 3П + \Pi) \rightarrow 0, \text{ при } \Pi \rightarrow 100\% \\ \rightarrow Д - (Н + 3П), & \text{якщо } \Pi \rightarrow 0 \end{cases}$$

де ЧД — величина чистого доходу, прибутку;

3П — заробітна плата;

Н — нарахування на зарплату;

Π — податки і податкові платежі;

Д — величина доходу.

Враховуючи це, математична функція залежності критерію економічної ефективності від рівня оподаткування має вигляд:

$$\text{ЧД} = \frac{ВД - ВД \times A_2}{T}$$

де ЧД — величина чистого доходу;

$A_2$  — коефіцієнт залежності чистого доходу від рівня оподаткування;

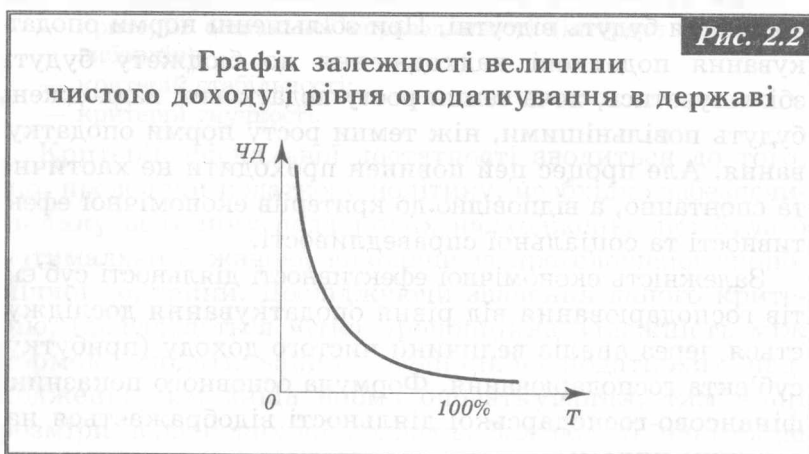
T — рівень оподаткування;

ВД — величина валових доходів.

Причому,

$$\frac{A_2}{T} \rightarrow 1, \text{ якщо } T \rightarrow 100\%.$$

Графік залежності має наступний вигляд (див. рис. 2.2):



Із графічного зображення видно, якщо рівень оподаткування в країні прямує до 100%, то величина чистого доходу по гіперболічній кривій прямує до 0.

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

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

Перший аспект критерію соціальної справедливості відображається наступною функціональною залежністю:

$$РД = НД - A_3 T \times БО ,$$

де *РД* — реальні доходи податкоплатників;

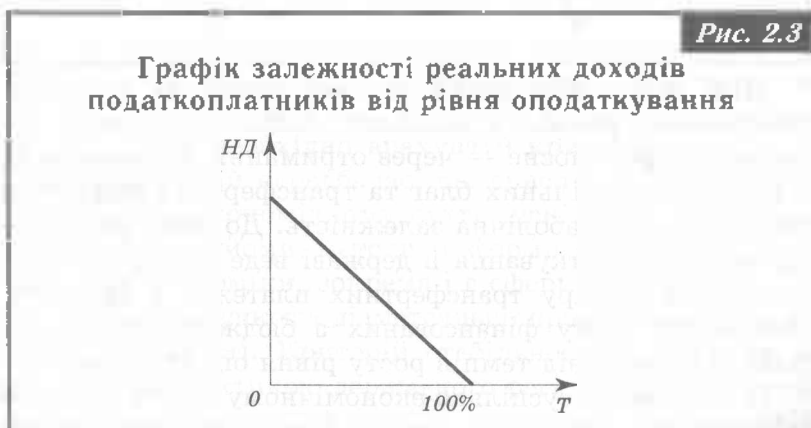
*НД* — номінальні доходи податкоплатників;

*A<sub>3</sub>* — коефіцієнт залежності величини реальних доходів податкоплатників від рівня оподаткування;

*T* — рівень оподаткування;

*БО* — база оподаткування.

Графічне зображення залежності реальних доходів податкоплатників від рівня оподаткування відображається наступним графічним зображенням (див. рис. 2.3):



З графіка видно, що розмір реальних доходів безпосередньо залежить від величини рівня оподаткування: чим вищий рівень оподаткування, тим нижчі реальні доходи конкретних податкоплатників.

Другий аспект критерію соціальної справедливості відображається наступною функціональною залежністю:

$$СБ = A_4 \sqrt[4]{T} \times ПН ,$$

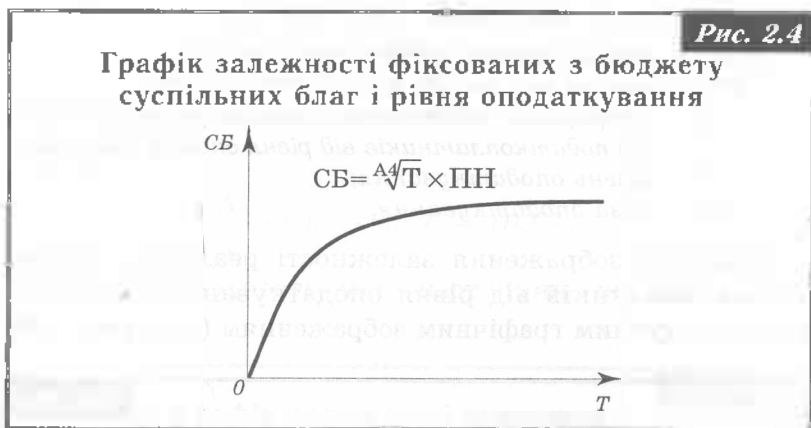
де *СБ* — фінансовані й бюджету суспільні блага та трансфертні платежі;

*T* — рівень оподаткування;

*A<sub>4</sub>* — коефіцієнт залежності величини суспільних благ від норми оподаткування;

*ПН* — податкові надходження.

Графічне зображення буде наступним (див. рис. 2.4):



Між величиною рівня оподаткування та розміром повернення раніше сплачених податків (правда, це повернення відносно — через отримання фінансованих з бюджету суспільних благ та трансфертних платежів) існує певна параболічна залежність. До речі, збільшення норми оподаткування в державі веде до абсолютного зростання розміру трансфертних платежів з бюджету. Але темпи росту фінансованих з бюджету суспільних благ відстають від темпів росту рівня оподаткування.

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

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

Для окремих держав можливі різні варіанти поєднання критеріїв при проведенні податкової політики. Все залежить від вибраних коефіцієнтів залежностей  $A_1$ ,  $A_2$ ,  $A_3$ ,  $A_4$ , основою для встановлення яких є економічна доктрина держави.

Важливе місце у проведенні оптимальної податкової політики в державі відводиться і критерію стабільності. Ніякий закон, навіть найкращий, не запрацює в певну силу, якщо постійно приймати до нього поправки та зауваження.

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

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

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

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

Оптимальне врахування названих критеріїв забезпечує нормальні податкові взаємостосунки податкоплатників та держави.

### 2.3. Поняття податкової системи і вимоги до неї

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

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

Таким чином, *податкова система* — це сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету і державних цільових фондів; принципів, форм і методів їх установаження, зміни чи відміни; дій, які забезпечують їх сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.

Суттєвими умовами оподаткування, що характеризують податкову систему в цілому є:

- порядок встановлення і введення в дію податків;
- види податків;
- права та обов'язки платників податків;
- порядок розподілу податків між бюджетами різних рівнів;
- відповідальність учасників податкових відносин.

У різних країнах податкові системи не однакові, кожна з них має свої особливості. Вони створювались і розвивались у різні історичні періоди, в різних економічних умовах. Але є й загальні показники, які характеризують податкові системи. Найбільш узагальнюючим з них є податковий тиск — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту. Він показує, яка частина виробленого суспільством

продукту перерозподіляється за допомогою бюджетних механізмів.

Відомий американський економіст Р. Масгрейв сформулював такі основні вимоги до податкової системи:

- 1) розподіл податкового тиску повинен бути рівномірним;
- 2) мінімальний тиск на економічні рішення; любе державне втручання, пов'язане з "надмірним оподаткуванням", слід зменшити;
- 3) якщо перед податковою політикою поставлені інші цілі, наприклад стимулювання інвестицій, звести до мінімуму можливе порушення рівноваги між соціальною справедливістю і економічною ефективністю;
- 4) сприяти стабілізації економіки і економічному росту;
- 5) оподаткування повинно бути зрозумілим для платника податків, а управління ним — справедливим і таким, що ґрунтується;
- 6) затрати на управління податковою системою повинні бути мінімальними.

Сучасні податкові системи мають досить складну структуру, яка включає в себе різні види податків. Різновидність форм податків пов'язана з бажанням врахувати розбіжності в платоспроможності податкоплатників, зробити оподаткування в цілому психологічно легшим, відобразити різноманітність форм доходів, вплинути на споживання і нагромадження.

Найчастіше в податкових системах різних країн використовуються наступні податки:

- подоходний податок з фізичних осіб;
- відрахування на соціальне страхування;
- податок на прибуток підприємств (корпорацій);
- податок на майно (землю, нерухоме майно);
- податок, що утримується при передачі майнових прав однієї особи іншій;
- податок на споживання, що встановлюється як надбавка до цін на товари, роботи і послуги (на додану вартість, з покупок і продажі, мито, акцизний збір).

## 2.4. Наукові основи побудови податкової системи

Науковий підхід до побудови раціональної системи оподаткування передбачає, по-перше, системність, по-

друге, встановлення основобудовної бази цієї системи і, по-третє, формування правової бази.

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

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

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

За економічним змістом *податкова система* — це сукупність встановлених у країні податків та обов'язкових платежів, що надходять у бюджети різних рівнів бюджетної системи. Не дивлячись на різноманітність існуючих у світі податкових систем, існує ряд принципів, які визначають науковий підхід до характеристики внутрішньої сутності і суспільного призначення даного поняття.

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

1. *Принцип вигоди і адміністративної зручності.* Даний принцип наголошує на тому, щоб втрати добробуту в результаті сплати податків були сумірні для платників з тими вигодами, котрі вони отримують за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ. Суть адміністративної зручності полягає в тому, що податкова система має бути максимально зручною для платників і для державних структур з точки зору змісту податкової роботи і податкового законодавства, механізму збирання податків та контролю над податковими процесами. До того ж на організацію



справляння податків необхідно витратити якомога меншу суму податкових надходжень.

З принципу вигоди і адміністративної зручності впливає, що державна діяльність у формі забезпечуваних державною службою послуг і суспільних благ має певну ціну, котра приймає форму податку. Ці “податкові” ціни одержали назву “ціни за Ліндалем” (за ім’ям шведського економіста Еріка Ліндаля, який вперше теоретизував це положення). Подібно до будь-якого ринку, рівновага при обміні “податки — блага” виникає в тому випадку, якщо податкові затрати на одиницю фінансованих державою суспільних благ та трансфертних платежів здійснюються з граничною вигодою для кожного споживача Державних благ, платника податків.

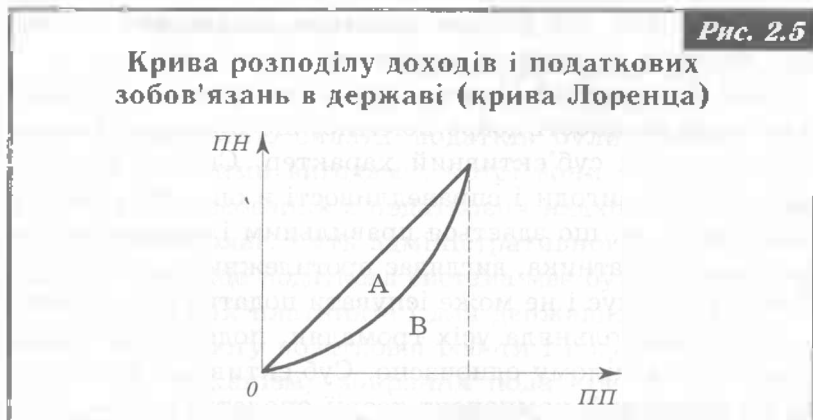
2. *Принцип платоспроможності.* Цей принцип декларує, що тягар оподаткування повинен розподілятися згідно з платоспроможністю податкоплатника (розміром доходу, обсягом споживання, вартістю майна тощо). З принципом платоспроможності пов’язані питання горизонтальної і вертикальної рівностей в оподаткуванні. Горизонтальна рівність передбачає, що податкоплатники з однаковою платоспроможністю і податковою базою з доходу чи майна сплачують однакові суми податків протягом певного періоду. Вертикальна рівність досягається в тому випадку, коли податкоплатники з різною платоспроможністю сплачують різні за величиною суми податків, що диференціюються відповідно до певних етичних принципів соціальної справедливості.

При формальній рівнозначності принципів вигоди і платоспроможності добре помітно, що принцип вигоди носить більш суб’єктивний характер. Справа в тому, що поняття вигоди і справедливості в оподаткуванні є відносним: те, що здається правильним і справедливим для одного платника, виглядає протилежним для іншого. Взагалі не існує і не може існувати податкової системи, котра б задовольняла усіх громадян, податкоплатників і державу в цілому одночасно. Суб’єктивний фактор — дуже важливий компонент теорії оподаткування. Нав-

коло суб'єктивної мотивації явищ і процесів державних фінансів розвинувся навіть окремий напрямок фінансового знання — фіскальна соціологія.

У зв'язку з тим, що принцип платоспроможності об'єктивніший, він піддається кількісному виміру, особливо стосовно вертикальної рівності в оподаткуванні. Для вимірювання й оцінки даного положення використовується діаграма Лоренца і коефіцієнт Джіні. Діаграма Лоренца дозволяє зробити своєрідну паралель між податковими надходженнями до бюджету держави і сумарною величиною податкоплатників. Ідеально бажаним є той випадок, коли певна кількість платників, наприклад 20 відсотків від загальної величини, сплачують до бюджету відповідно двадцятивідсотковий розмір податкових надходжень (на рисунку це пряма лінія). Дійсний стан розподілу доходів і податкових зобов'язань, що існує на даний момент у тій чи іншій державі, відображає крива лінія (див. рис. 2.5). Коефіцієнт Джіні вимірює ступінь нерівномірності розподілу доходів і податкових зобов'язань шляхом вирахування відношення між кривою Лоренца, яка виражає дійсний стан розподілу доходів, та податкових зобов'язань та ідеально рівномірним, бажаним розподілом.

$$\text{Коефіцієнт Джіні} = \frac{\text{Площа А}}{\text{Площа А} + \text{Площа В}}$$



Очевидно, що чим більше крива Лоренца відхиляється вниз, тобто вигинається, тим більша нерівномірність розподілу доходів і податкових зобов'язань, одним із факторів якого є оподаткування.

**3. Принцип визначальної бази.** В основу побудови певної податкової системи повинна бути покладена економічна доктрина держави. Економічна доктрина держави може базуватись на одному із напрямків економічної думки — класичному і неокласичному, кейнсіанському і пост кейнсіанському, марксистському і немарксистському. Кожний напрям економічної теорії передбачає свою модель економічної, фінансової і податкової політики. Проте суть не стільки в положеннях самої теорії, скільки в її наявності. Визначивши свою економічну доктрину на основі того чи іншого напрямку теорії, держава розробляє стратегію і тактику досягнення поставленої мети.

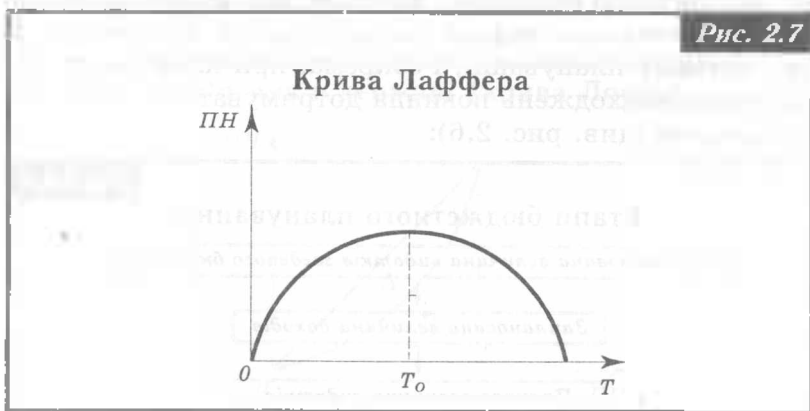
Виходячи з вибраної соціально-економічної доктрини держави, в країні повинен формуватись середній рівень оподаткування, тобто та частина валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через бюджет з допомогою податків та податкових платежів шляхом побудови конкретної податкової системи.

Практичним проявом соціально-економічної доктрини держави виступає прогнозована величина видатків бюджетів. Якраз дана прогнозована (але ні в якому разі не запланована) величина і виступає визначальною базою для встановлення норми оподаткування в державі. У бюджетному плануванні, і зокрема, при плануванні податкових надходжень повинна дотримуватися чітка послідовність (див. рис. 2.6):



Коли уважно проаналізувати норму оподаткування, наприклад, у скандинавських країнах і в Сполучених Штатах Америки, то можна зробити висновок про те, що норма оподаткування в скандинавських країнах майже у два рази перевищує цей показник у США. Проте суттєвого впливу на економічний прогрес і середньорічні величини приросту валового внутрішнього продукту (приріст ВВП у Швеції, як і в США, коливається від 3-х до 6-ти відсотків щорічно) норма оподаткування не чинить. Політика соціального захисту у скандинавських країнах спонукає до підвищення норми оподаткування. Але таке підвищення базується на граничній корисності обов'язкових платежів, і втрата соціального добробуту конкретного громадянина-податкоплатника при обміні "податки — блага" зводиться до мінімуму.

Разом з тим необхідно констатувати і той факт, що не завжди підвищення норми оподаткування в країні призводить до збільшення величини податкових надходжень до казни держави. Широке розповсюдження при аналізі оптимальної норми оподаткування одержала теорія відомого американського економіста Артура Лаффера. Крива Лаффера, що є наріжним каменем даної теорії (див. рис. 2.7), базується на спостереженні, що коли висота податкових ставок досягає певного критичного рівня ( $T_0$ ), подальше підвищення норми оподаткування спричинює не збільшення, а навпаки, зменшення податкових надходжень.



де  $ПН$  — податкові надходження;  
 $T$  — ставка податку, або норма оподаткування;  
 $T_0$  — оптимальна норма оподаткування.

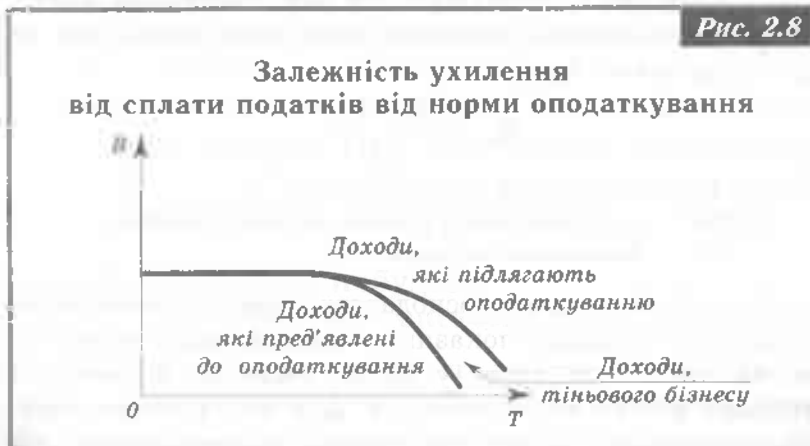
Зв'язок між висотою оподаткування і податковими надходженнями залежить від податкової бази, тобто об'єкта оподаткування. Тому Лаффер досліджував даний зв'язок з допомогою показника еластичності податкової бази, що вимірюється як відношення процентної зміни величини об'єкта оподаткування до відсоткової зміни норми оподаткування, тобто податкових ставок, які застосовуються до даного об'єкта (бази) податку.

$$E_1 = \frac{\Delta B/B}{\Delta T/T} = \frac{T \Delta B}{B \Delta T},$$

де  $E$  — еластичність податкової бази;  
 $B$  — вартісний вимір податкової бази (об'єкта оподаткування);  
 $T$  — норма оподаткування;  
 $\Delta B$  — приріст, або відсоток збільшення податкової бази;  
 $\Delta T$  — приріст, або процент збільшення норми оподаткування.

На величину податкових надходжень впливає і таке явище, як ухилення від сплати податків (див. рис. 2.8). Надмірне підвищення норми оподаткування веде до збільшення доходів тіньової економіки і згортання легального бізнесу, а заодно і скорочення податкової бази.

Рис. 2.8



де  $B$  — податкова база;  
 $T$  — норма оподаткування.

Відкриття Лаффера якраз і полягає в тому, що по мірі зростання податків, тобто норми оподаткування, податкова база стає більш еластичною, що якраз і зумовлює, починаючи з певного рівня висоти оподаткування, зменшення надходжень до бюджету за рахунок скорочення податкової бази і ухилення від сплати податків.

В соціально-орієнтованій державі ринкового типу досить важлива увага приділяється ефективності використання податкових надходжень. На макрорівні, суми сплачених податків і податкових платежів для всіх податкоплатників обов'язково повинні відповідати сумі фінансованих державою суспільних благ і трансфертних платежів, — тобто сплата податків повинна відповідати граничній корисності частини вартості валового внутрішнього продукту, що централізовано вилучається у податкоплатників і перерозподіляється через бюджет держави. Причому цей перерозподіл повинен проходити за умови найменшої суспільної жертви для кожного платника податку, яка не підкріплена отриманою частиною суспільних благ.

Ціною суспільних благ в соціально-ринковій державі виступають податки. І ефективність податкових взаємовідносин держави та її суб'єктів доцільно досліджувати через коефіцієнт співвідношення сум-податкових платежів і фінансованих державою сум суспільних благ та трансфертних платежів:

$$K_c = \frac{CB + TP}{ПН}$$

де  $K_c$  — коефіцієнт співвідношення;  
 $CBTP$  — суспільні блага і трансфертні платежі;  
 $ПН$  — податкові надходження.

Соціально-ринкове господарство взагалі передбачає наявність високого показника централізації валового внутрішнього продукту у руках держави, а заодно і високий рівень оподаткування. Але конкретного платника цікавить не так сам рівень оподаткування, як

сумарна величина суспільного добробуту. У формалізованій теоретизації сумарна величина суспільного добробуту відображається через граничну корисність сплачених податків та податкових платежів.

Якщо коефіцієнт співвідношення СБ і ТП та сум сплачених податків і податкових платежів не опускається нижче 80%, то можна говорити про те, що високий рівень оподаткування виправдовує себе, і гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів з фізичних і юридичних осіб не порушується. Для прикладу, в Швеції рівень оподаткування сягає 57% ВВП, але коефіцієнт співвідношення Кс близький до 86%. Тому суттєвого впливу на темпи економічного розвитку та соціальний добробут громадян високий рівень оподаткування не чинить через те, що податки сплачуються з максимальною граничною корисністю — 86% і з мінімальною суспільною жертвою — 14%.

В Україні коефіцієнт Кс не перевищує 26%. Це говорить про те, що ефективність використання податкових надходжень в Україні у 3,3 рази нижча, ніж у Швеції. І для того, щоб забезпечити такий рівень фінансованих державою суспільних благ в Україні, як у Швеції, нам необхідно при діючому коефіцієнті Кс більше як у три рази збільшити рівень оподаткування. Звісно, що це нереально робити, як з практичної, так і з теоретичної точки зору. Тому, на нашу думку, при реформуванні та реорганізації податкової системи України та її трансформації у соціально-орієнтоване ринкове господарство, доцільно більше уваги звертати не на сам рівень оподаткування в державі, а на ефективність використання податкових надходжень за умов граничної корисності таких платежів для конкретних податкоплатників.

## 2.5. Принципи побудови і призначення системи оподаткування

Принципи оподаткування, які вперше були сформульовані А.Смітом в праці “Дослідження природи і причин багатства народів” і з якими пізніше, як правило, по-

годжувались вчені, що розвивали теорію податків, зводяться до чотирьох понять: *загальність, справедливість, визначеність, зручність*.

Ці загальні принципи оподаткування поступово розширювалися під впливом соціально-економічних і політичних перетворень у світі. У даний час вони в основному зводяться до наступних:

- *обов'язковість* — введення норм податків і зборів, визначених на основі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період; встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;
- *рівнозначність і пропорційність* — справляння податків з юридичних осіб здійснюється у відповідній частці від прибутку;
- *недопущення проявів податкової дискримінації* — забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання при визначенні податкових зобов'язань;
- *соціальна справедливість* — забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення через застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі доходи;
- *стабільність* — забезпечення незмінності податків і податкових платежів, їх ставок, і податкових пільг протягом бюджетного року;
- *економічна обґрунтованість* — встановлення податків відповідно до соціально-економічної доктрини держави з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;
- *рівномірність плати* — встановлення термінів плати, виходячи з необхідності забезпечення фінансування витрат бюджету;
- *єдиний підхід* — забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку, об'єкта оподаткування, джерела сплати, податкового періоду, ставок податку, основ для надання пільг;
- *доступність* — забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і податкових платежів.

Таким чином, система оподаткування буде тим ефективнішою, чим вона буде зручнішою як для того, хто сплачує податки, так і для того, хто здійснює контрольні функції.



## 2.6. Вплив оподаткування на інвестиції та економічний ріст в країні

Система оподаткування є одним із найважливіших факторів, які впливають на рішення про інвестування, особливо на прямі іноземні інвестиції. В цілому на прийняття рішень про прямі іноземні інвестиції впливають як податкові, так і не податкові фактори, за допомогою яких здійснюється порівняння потенційного прибутку від інвестицій і ризику.

Щодо інвестування, можна виділити наступні особливості системи оподаткування:

### *Амортизаційний режим.*

Під час інфляції амортизація, яка ґрунтується на початковій вартості, є недостатньою, так як при обчисленні бази активів в номінальній грошовій одиниці реальна вартість активів в даний момент недооцінюється. Тому необхідно проводити спеціальне коригування вартості активів з метою компенсації недооцінки реальної амортизації в умовах інфляції.

В деяких випадках, коли загальні інвестиційні знижки надаються у великих розмірах, інвестовані суми перевищують нагромаджену амортизацію. При стабільних цінах це означає, що додаткові знижки, які перевищують амортизацію, допускаються при збільшенні загальної суми інвестицій. Розмір такої пільги в умовах інфляції зростає, коли поточні інвестиції співпадають з попередніми, які обчислені в номінальних, а не реальних цінах. Це дозволяє отримати прибуток навіть при відсутності реального росту інвестицій. В значній мірі це компенсує недооцінку амортизації.

### *Режим, який застосовується до витрат.*

Обмеження на віднімання витрат від бази оподаткування встановлюються для:

- підвищення справедливості системи оподаткування;
- контролю над діяльністю державних підприємств;
- непрямих обмежень, викликаних тим, що витрати в основному не дозволяється віднімати від бази оподаткування при відсутності чітких вказівок.

На інвестиційний процес впливають такі неподаткові фактори, як: макроекономічне середовище, розміри ринку, невпевненість, юридична і регулююча структура, доступ до основних фондів виробництва.

На інвестиції впливають також податки, не пов'язані з доходами. В більшості країн з перехідною економікою на початковому етапі реформ податки сплачувались навіть тоді, коли фірма не отримувала прибутку. Це приводило до збільшення основних затрат, пов'язаних з підвищеними ризиками на початковому етапі інвестицій та збільшенням операційних затрат компаній. Такі податки, як на соціальне страхування із заробітної плати, митні збори, чи загальні податки на товари, які викликають ризикованість до інвестиційних товарів, вважаються найбільш важливими в перехідній економіці.

Основними податковими факторами, які впливають на прямі іноземні інвестиції, є наступні (рис. 2.9).

Рис. 2.9

**Основні фактори,  
які впливають на прямі іноземні інвестиції**



країни інвестору недостатньо порівняти відсотки по сплаті податків, оскільки податкові доходи є кінцевим джерелом для більшості урядових витрат. Тому більш низькі доходи ведуть до бюджетного дефіциту і можуть відігравати негативну роль при отриманні інвестицій.

Особливе значення для довгострокових капіталоемких інвестицій має можливість передбачення податкових наслідків для інвестиційних рішень. В цьому напрямку виникають дві проблеми: перша — пов'язана із неточністю законодавства, друга — частими і значними змінами законів і правил.

Непоследовне і довільне виконання законів може накласти на платників податків значні несподівані витрати. Така ситуація викликає ризики для компаній, а також потребує необхідності розробки і прийняття правил простого застосування законів.

Податкова ставка має значення при визначенні загального податкового навантаження і враховується при визначенні стратегії фінансування і податкового планування компаній. Висока ставка податку не завжди приводить до вищих податкових доходів держави, особливо від фірм, які працюють в декількох державах.

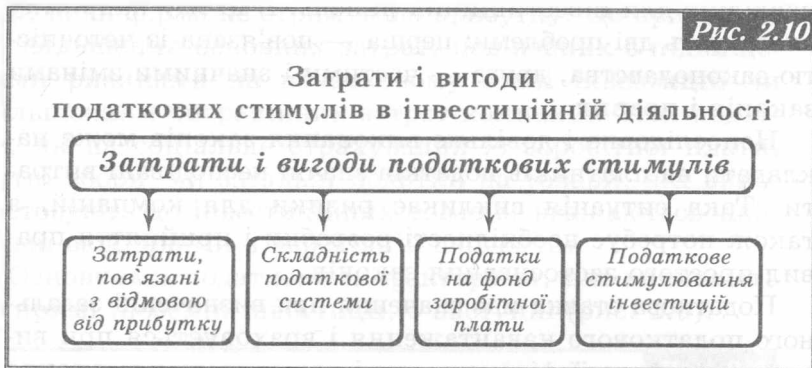
При визначенні податкового навантаження велике значення має калькуляція оподаткування доходу. Характеристики цієї калькуляції можуть впливати на модель оподаткування різних компаній. Режим оподаткування різних доходів і видатків впливає на організацію діяльності компанії.

Справляння мита і митних зборів з інвестиційних товарів має відповідний інтерес з точки зору країн, які потребують розширення джерел доходів. Мито являється безпосереднім джерелом доходу, однак воно підвищує вартість інвестицій, що збільшує ризик інвестування в країні і знижує прибутковість інвестицій.

Податкові узгодження являють собою систему, в рамках якої компанія, що співпрацює з закордоном, може планувати свої податки. Основна мета податкових узгоджень заключається в координуванні застосування місцевих та іноземних систем оподаткування. Податкові узгодження — це правила, за допомогою яких запобіга-

ють подвійному оподаткуванню доходів, а також вирішують адміністративні питання, які виникають при розподілі доходів між двома країнами.

Властивість видозмінювати економічну діяльність і викликати відхилення моделі прибутку після сплати податків від моделі до сплати мають податкові стимули (рис. 2.10).



Одним із основних податкових стимулів, які надає держава є відмова від податкового прибутку, тобто частини податкових поступлень в бюджет.

Надання навіть цілеспрямованих податкових стимулів створює прецедент для їх використання. Компанії, що займаються діяльністю, на яку не поширюються стимули, будуть добиватися їх поширення на діяльність або хоча б отримання стимулів в будь-якій формі. Введені стимули мають тенденцію поширюватися на інші види діяльності. Створення стимулів призводить до політики, яка ще більше підриває державну базу оподаткування.

Складність системи оподаткування призводить до затрат не тільки для платників податків, але і для податкових служб, які повинні слідкувати за змінами правил, а час, затрачений на контроль положень про стимулювання, зменшує час, необхідний для контролю інших аспектів оподаткування.

До категорії податків на фонд заробітної плати відносять податки, які виплачують роботодавці, наймані робітники і працюючі не по найму, утримання яких проводиться пропорційно фонду заробітної плати. Прик-

ладами таких податків можуть бути додаткові податки на державне страхування, які не мають цільового призначення.

З метою стимулювання інвестиційної діяльності від оподаткування звільняється прибуток підприємств, який направляється на інвестиції. Ці стимули можуть мати форму податкових знижок чи кредитів, які застосовуються до всіх видів фондів чи диференціюються за видами обладнання, діяльності тощо. Більшість країн прийшли до висновку, що ці міри не призводять до досягнення намічених цілей, але серйозно видозмінюють інвестиційні рішення.

Слід зазначити, що важливим засобом отримання іноземних інвестицій є формування безподаткових зон. Одним із завдань підприємств, які беруть участь в економічній діяльності, є звільнення законним шляхом від митних тарифів, валютного контролю, експортних і імпорتنих квот, інших фіскальних проблем. З цією метою, існує багато методів, один з яких використання компаній, заснованих в країнах з низьким оподаткуванням:

### *1. Податкові гавані чи офшорні зони.*

Більшість малих країн стимулює податкові поступлення шляхом дозволу претендентам створювати компанії на вигідних умовах. Таких держав з пільговим оподаткуванням і відсутністю валютного контролю налічується біля п'ятдесяти. Переваги їх наступні:

- низька собівартість створення компанії;
- простота оформлення;
- можливість відкриття рахунків в будь-яких банках і в будь-якій валюті;
- немає зобов'язань з подання бухгалтерської звітності в податкові та державні органи.

Недоліками є недовіра влади і приватних фірм до офшорних компаній і труднощі в отриманні кредитів такими компаніями.

### *2. Країни з проміжним оподаткуванням.*

Це країни, які використовують високі податкові ставки до резидентів, але надають відповідні переваги і пільги іноземним інвесторам. Компанії, які зареєстро-

вані в країнах з проміжним оподаткуванням, респектабельніші і мають більше шансів на отримання банківських кредитів.

Оскільки часто іноземні фірми можуть вести операції таким чином, що у них відсутня податкова заборгованість, то податкові органи зустрічаються зі значними труднощами з розкриття й запобігання ухилень від сплати податків. Особливо це помітно в країнах з перехідною економікою, де немає достатнього досвіду роботи з операціями і методами ринкової економіки, направленіми на зменшення податків і часто використуваними платниками податків різних країн.

## Питання для самоперевірки:

1. *Що таке податкова політика і які завдання уряд повинен вирішувати методами податкової політики?*
2. *Які основні проблеми та напрямки реформування податкової політики України?*
3. *Охарактеризуйте економічний зміст податкової системи.*
4. *Які основні вимоги ставляться до податкової системи?*
5. *Назвіть класичні та сучасні принципи оподаткування.*
6. *У чому полягає зміст принципу вигоди і адміністративної зручності?*
7. *Які податки найчастіше використовуються в сучасних податкових системах?*
8. *Які показники використовують для вимірювання рівня податкового навантаження на платника податків?*
9. *Назвіть основобудовну базу структури податкової системи.*
10. *Назвіть критерії ефективності податкової політики.*
11. *Охарактеризуйте наукові критерії проведення податкової політики.*

## РОЗДІЛ III.

# ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ І ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ

### 3.1. Основи організації податкової роботи, її суб'єкти та основні елементи

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

*Суб'єктами податкової роботи* в Україні виступають:

- Верховна Рада України — приймає закони загальної та спеціальної дії в сфері оподаткування;
- органи виконавчої влади (Міністерство фінансів, Державне казначейство, Міністерство економіки) — забезпечують дію механізмів справляння податків і податкових платежів;
- органи податкової служби — здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, здійснюють облік платників і податкових надходжень, здійснюють нарахування та стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, притягують до відповідальності його порушників;
- платники податків — нараховують і сплачують податки та податкові платежі, подають податкову звітність, несуть відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податкова робота включає в себе такі *основні елементи*:

- встановлення правової бази (законодавчої бази та інструктивно-методичного забезпечення);
- нарахування та обчислення податків і податкових платежів, їх облік;

- визначення способів утримання та стягнення податків (з джерела сплати, за платіжним повідомленням, за податковою декларацією);
- розрахунки з бюджетом — визначення форм (авансові платежі, платежі за фактом) і способів (готівкові, безготівкові).

### 3.2. Структура податкової служби і її функції

Надійна податкова система передбачає наявність високоорганізованої, забезпеченої кадрами і необхідною технікою *податкової служби* — сукупності державних органів, які організують і контролюють поступлення податків і податкових платежів.

Діючу систему податкових органів в Україні ілюструє рис. 3.1:



*ДПА України* є центральним органом виконавчої влади, займає рівень міністерства в ієрархії державної влади. Її очолює Голова ДПА України, якого призначає президент за поданням прем'єр міністра України.

**Функції ДПА України є:**

- 1) розробка нормативно-методичного забезпечення механізму дії законів про окремі податки;
- 2) координування діяльності всієї податкової служби;



- 3) роз'яснення окремих норм законодавчих актів про податки, інші платежі;
- 4) затвердження методик розрахунку податку та податкових платежів, а також форм податкової звітності;
- 5) контроль за діяльністю низових рівнів податкової служби;
- 6) кадрова політика;
- 7) прогнозує, аналізує надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету;
- 8) вносить в установленому порядку пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства, розробляє проекти міжнародних договорів стосовно оподаткування;
- 9) розробляє основні напрямки, форми і методи проведення перевірок додержання податкового та валютного законодавства;
- 10) інші функції згідно закону України "Про державну податкову службу в Україні".

Основним призначенням *ДПА в областях* є інформаційний і правовий зв'язок між низовою ланкою і ДПА України. Очолюють ДПА в областях голови, які призначаються на посаду Кабінетом Міністрів України за поданням голови ДПС України.

#### Функції обласних ДПА:

- 1) роз'яснення правової бази щодо оподаткування;
- 2) контроль за діяльністю низової ланки;
- 3) здійснення перевірок та перепроверок діяльності окремих платників;
- 4) кадрова політика;
- 5) інші функції згідно закону України "Про державну податкову службу в Україні".

Первинна ланка ДПС України — *Державна податкова інспекція* — безпосередньо виконує податкову роботу. ДПІ очолюють начальники, які призначаються Головою ДПА України за поданням відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

#### Основні функції ДПІ:

- 1) контроль за дотриманням податкового законодавства;
- 2) облік платників податків і податкових платежів, їх реєстрація;
- 3) облік податкових надходжень до бюджету, цільових бюджетних та позабюджетних фондів;
- 4) роз'яснення правової бази щодо оподаткування і робота з платниками податків;

- 5) прийняття та опрацювання податкової звітності;
- 6) притягнення до адміністративної відповідальності порушників податкового законодавства;
- 7) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків, інших платежів;
- 8) здійснюють контроль за законністю валютних операцій;
- 9) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна;
- 10) кадрова політика;
- 11) інші функції згідно закону України "Про державну податкову службу в Україні".

На кожному рівні податкової служби діють підрозділи податкової міліції.

### **3.3. Завдання, права, обов'язки й відповідальність працівників державної податкової служби**

До основних завдань органів державної податкової служби належать:

- здійснення контролю за дотримання податкового законодавства;
- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб;
- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;
- запобігання злочинам, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

Посадові особи органів ДПС наділені наступними правами:

- проводити перевірки щодо дотримання податкового законодавства суб'єктами господарювання;
- отримувати безоплатно від підприємств, установ, організацій, включаючи Національний банк України та його установи, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, від громадян — суб'єктів підприємницької

- діяльності довідки, копії документів та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, інших платежів, формуванням інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб — платників податків;
- обстежувати будь-які приміщення підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та житло громадян, якщо вони використовуються як юридична адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також для отримання доходів;
  - вимагати від посадових осіб суб'єкта господарювання усунення виявлених порушень податкового законодавства і законодавства про підприємницьку діяльність, контролювати їх виконання, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;
  - вилучати (із залишенням копій) документи, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків, інших платежів, та вилучати у громадян — суб'єктів підприємницької діяльності, які порушують порядок заняття підприємницькою діяльністю, реєстраційні посвідчення або спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) з наступною передачею матеріалів про порушення органам, що видали ці документи;
  - застосовувати до підприємств, установ, організацій і громадян фінансові санкції;
  - стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені та штрафних санкцій;
  - надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу;
  - користуватися безперешкодно в службових справах засобами зв'язку, які належать суб'єктам господарювання незалежно від форм власності;
  - у разі виявлення зловживань під час здійснення контролю за надходженням валютної виручки, проведенням розрахунків із споживачами з використанням товарно-касових книг, а також за дотриманням лімітів готівки в касах та її використанням для розрахунків за товари, роботи і послуги давати доручення органам державної контрольно-ревізійної служби на проведення ревізій;
  - вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків; при проведенні адміністративного арешту опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви;

- матеріально і морально заохочувати громадян, які подають допомогу в боротьбі з порушеннями податкового законодавства;
- звертатися до суду з заявою про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

В процесі виконання своїх обов'язків посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримуватись законів України, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності.

Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету.

Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати комерційної та службової таємниці.

### **3.4. Податкова міліція: функції, права та обов'язки**

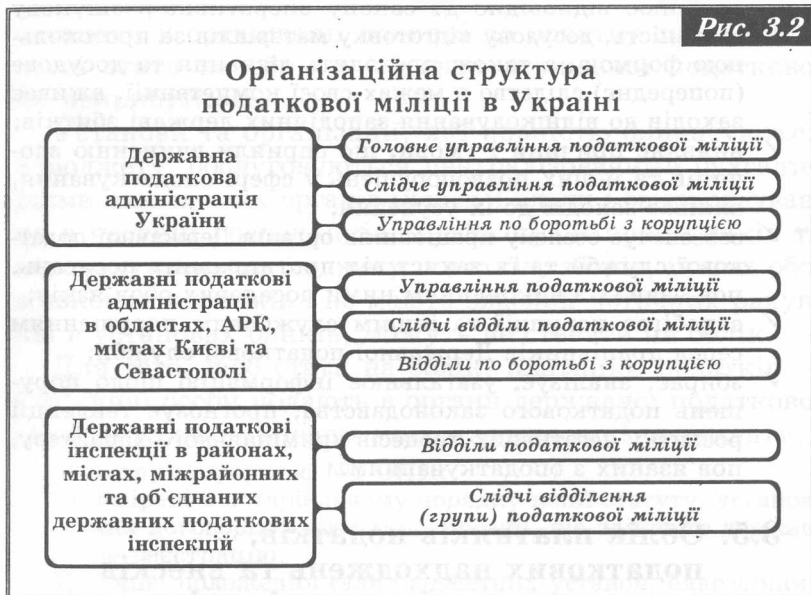
Податкова міліція складається зі спеціальних підрозділів з боротьби з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів Державної податкової служби, і здійснює контроль за дотриманням податкового законодавства, виконує оперативно-пошукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Завданнями податкової міліції є:

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів;
- запобігання корупції в органах Державної податкової служби та виявлення її фактів;
- забезпечення безпеки діяльності працівників органів Державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

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

Організаційна структура податкової міліції наведена нижче (рис. 3.2).



Посадові особи податкової міліції мають право:

- ✓ обстежувати будь-які виробничі, складські, торговельні та інші приміщення підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності на житло громадян, якщо вони зареєстровані як юридична адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також використовуються ним для отримання доходу;
- ✓ з метою припинення злочину або в ході переслідування осіб, які підозрюються у скоєнні злочину, під час стихійного лиха та інших надзвичайних подій входити безперешкодно у будь-який час доби на територію і до приміщень підприємств, установ і організацій, у тому числі й митниці, та оглядати їх;

- ✓ здійснювати перевірки на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності на предмет наявності документів, пов'язаних з обчисленням й сплатою податків та інших обов'язкових платежів, наявності свідоцтв, ліцензій, патентів.

Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань:

- ✓ приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення;
- ✓ 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;
- ✓ забезпечує безпеку працівників органів Державної податкової служби та їх захист від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними посадових обов'язків;
- ✓ запобігає корупції та іншим службовим порушенням серед працівників Державної податкової служби;
- ✓ збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

### **3.5. Облік платників податків, податкових надходжень та внесків до державних цільових фондів**

Законом України "Про систему оподаткування" передбачено, що облік платників податків і зборів (обов'язкових платежів) здійснюється державними податковими органами та іншими державними органами відповідно до законодавства. Банки та інші фінансово-кредитні установи відкривають рахунки платникам податків і зборів (обов'язкових платежів) лише за умови пред'явлення ними документа, що підтверджує взяття їх на облік у державному податковому органі, і в триденний термін повідомляють про це державний податковий орган.

**Юридичні особи** реєструються в органі державної податкової служби за своїм місцезнаходженням, а фізичні особи — за своїм місцем проживання.

Підприємства, організації та установи зобов'язані у 20-ти денний термін після реєстрації звернутися до податкової інспекції за своїм місцезнаходженням для того, щоб стати на податковий облік. Юридичні особи, які здійснюватимуть діяльність з торгівлі за готівкові кошти, надаватимуть послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України зобов'язані також зареєструватися платниками ПДВ. Неприбуткові установи й організації повинні до початку своєї діяльності стати на облік у органах державної податкової як неприбуткові.

Установи та організації, які повністю фінансуються з бюджету, обслуговуються централізованими бухгалтеріями виконавчих органів місцевої влади і самоврядування в частині розрахунків оплати праці працівників та перерахування до бюджету податків, зборів, інших обов'язкових платежів і не мають власних поточних рахунків в установах банків, можуть не ставати на облік.

Для того, щоб стати на облік, платники податків — юридичні особи подають в органи державної податкової служби за своїм місцем знаходження такі документи:

- 1) заяву за формою №1-ОПП;
- 2) завірені в нотаріальному порядку копії статуту, установчих договорів з відміткою органу, що здійснив державну реєстрацію;
- 3) копію положення (для бюджетних установ, благодійних організацій);
- 4) копію свідоцтва про державну реєстрацію;
- 5) копію довідки про включення до ЄДПОРУ з присвоєним їй ідентифікаційним кодом.

Вищезазначені документи подає особисто власник, засновник (власники, засновники) або уповноважена ним (ними) особа (заявник), або призначений керівник, або головний бухгалтер. Документи приймаються лише при наявності паспорта особи, яка подає документи, довідок про присвоєння ідентифікаційного номера з ДРФО власників, засновників (фізичних осіб), директора та головного бухгалтера. Заяви приймають відділи обліку та

реєструють у загальному відділі (канцелярії). Приймання заяви фіксується в журналі реєстрації заяв та повідомлень про взяття на облік платників податків за ф. №2-ОПП. *Перевірку паспортних даних та встановлення місцезнаходження платника податків виконують підрозділи податкової міліції.*

Взяття на облік платника податків — юридичної особи здійснюється податковою інспекцією протягом двох робочих днів після надходження заяви при наявності всіх поданих документів. Дані заяви про взяття на облік заносяться до районного рівня Єдиного банку даних про платників податків юридичних осіб і фіксується у відповідному журналі (ф. №2-ОПП).

Після взяття платника податків на облік (перереєстрація) орган державної податкової служби ставить на примірнику статуту (положенні) платника податків відмітку (штамп) про взяття його на податковий облік за підписом відповідальної особи і видає йому довідку про взяття на облік платника податків.

Платник податків зобов'язаний протягом трьох робочих днів з дня відкриття (включаючи день операції) особисто подати або надіслати поштою (з повідомленням про вручення) на адресу органу державної податкової служби, в якому він перебуває на обліку, повідомлення про відкриття рахунків в установах банків, які повинні зберігатися в особовій справі платника.

Підрозділи з обліку платників податків — юридичних осіб вносять інформацію про відкриття/закриття рахунків платників податків до районного рівня Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб.

Підрозділи обліку платників податків після взяття на облік платника податків формують його облікову справу (реєстраційну частину) з переліку документів, яка зберігається до ліквідації платника податків або зняття його з обліку в одному органі державної податкової служби і взяття на облік в іншому, тобто у випадку зміни місцезнаходження платника податків (зі зміною адміністративного району), у підрозділі обліку юридичних осіб.



**Фізична особа** — суб'єкт підприємницької діяльності після одержання свідоцтва про державну реєстрацію повинна в 5-ти денний термін звернутися до органу державної податкової служби за місцем проживання для того, щоб стати взяття на податковий облік, з такими документами:

- заява за ф. №5-ОПП;
- копія свідоцтва про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності — фізичної особи;
- документ, що засвідчує особу (паспорт).

Працівники підрозділів з обліку платників податків перевіряють подані документи, дані заяви за ф. №5-ОПП заносяться до Реєстру фізичних осіб.

**Фізичні особи** — суб'єкти підприємницької діяльності, що підпадають під визначення платників податку на додану вартість згідно зі статтею 2 Закону України “Про податок на додану вартість”, зобов'язані зареєструватися як платники такого податку.

Після взяття платника податків на облік в органи державної податкової служби видають йому довідку за ф. №4-ОПП, яка підтверджує його перебування на податковому обліку.

Платник податків зобов'язаний протягом трьох робочих днів з дня відкриття/закриття рахунку (включаючи день відкриття) подати особисто або надіслати поштою, з повідомленням про вручення, на адресу органу державної податкової служби, в якому він перебуває на обліку, повідомлення про відкриття поточних рахунків в установах банків. Підрозділ з питань оподаткування фізичних осіб вносить інформацію про відкритті рахунки платників податків до Реєстру фізичних осіб.

Підрозділ обліку платників податків після взяття платника податків на облік формує його облікову справу, яка зберігається до ліквідації платника податків або зняття його з обліку в одному органі державної податкової служби і взяття на облік в іншому, тобто у випадку зміни місця проживання платника податків (із зміною адміністративного району). Облікова справа з описом документів на другий день після взяття платника податків

на облік закріплюється за інспектором, про що робиться відмітка в журналі за ф. №7-ОПП. Реєстраційна і звітна частина облікової справи зберігається в підрозділі з питань оподаткування фізичних осіб.

Облік фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності ведеться в журналі обліку платників податків і зборів (обов'язкових платежів) фізичних осіб (далі — журнал) за ф. №7-ОПП. Інформація про взятих на облік платників податків або зміни щодо них щотижня вносяться в зазначений журнал, підписуються керівником органу державної податкової служби, завіряються печаткою і підшиваються.

Для зняття з обліку платник податків у 3-денний термін з дати прийняття рішення про ліквідацію подає в податкову інспекцію, в якій перебуває на обліку, такі документи:

- 1) заяву про зняття з обліку платника податків за ф. №8-ОПП, дата якої фіксується в журналі за ф. №6-ОПП;
- 2) оригінал довідки про перебування платника на обліку за формою №4-ОПП;
- 3) копію розпорядчого документа (рішення) власника або органу, уповноваженого на те засновницькими документами про ліквідацію;
- 4) копію розпорядчого документа про утворення ліквідаційної комісії;
- 5) ліквідаційну картку органів державної статистики (для кожної філії при наявності у платника податків — юридичної особи філії).

У 10-денний термін з дня подання заяви за ф. №8-ОПП платник зобов'язаний скласти ліквідаційний баланс у формі річного звіту (на дату прийняття рішення про ліквідацію) та подати його для перевірки органу державної податкової служби.

При одержанні органами державної податкової служби від платника податків заяви за ф. №8-ОПП, а також на підставі інформації про порушення справи про банкрутство платника податків або звернення до суду з питання скасування державної реєстрації, органом державної податкової служби у місячний термін приймається рішення про проведення документальної перевірки таких платників. Відповідні підрозділи розпочинають перевірку.

Документальною перевіркою може бути підтверджено відсутність податкової заборгованості платника або встановлено факт такої заборгованості.

У разі встановлення факту відсутності заборгованості перед бюджетами орган державної податкової служби знімає платника з обліку. Зняття з обліку платника податків в органах державної податкової служби проводиться при наявності повідомлення від установи банку про закриття такому платнику рахунків. Після завершення процедури зняття з обліку орган державної податкової служби складає довідку про зняття з обліку платника податків за ф. №12-ОПП, яку надсилає до органів державної реєстрації або органу, що здійснив реєстрацію.

Якщо після проведеної перевірки платника податків встановлено факт заборгованості його перед бюджетами, орган державної податкової служби не знімає його з обліку, а підрозділи обліку та звітності складають повідомлення про наявність обов'язків зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) за ф. №10-ОПП і надсилають його особі, відповідальній за погашення податкових зобов'язань або податкового боргу (ліквідаційна комісія, вищестояща організація, фізична особа). Зазначене повідомлення дозволяється видавати платнику податків для пред'явлення у відповідні органи.

Зняття з обліку платника фіксується в журналі за ф. № 6-ОПП, а відмітка про зняття платника з обліку вводиться в районний рівень Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб або Державного реєстру фізичних осіб. Облікові справи про таких платників здаються до архіву органу державної податкової служби по закінченні звітного року.

### **3.6. Порядок визначення обсягу податкових зобов'язань**

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).

Для забезпечення повноти надходження платежів до бюджету згідно з бюджетною класифікацією України за доходами органи державної податкової служби відповідно до порядку, встановленого чинним законодавством з касового виконання Державного бюджету України за доходами, до 1 грудня кожного року подають відповідним органам державного казначейства та фінансовим органам в електронному вигляді списки складу платників податків, які знаходяться на податковому обліку у кожному районі (місті).

Органи державної податкової служби для ведення оперативного обліку платежів до бюджету одержують відповідні документи від органів державного казначейства, фінансових органів, контролюючих та інших органів та платників у відповідності до чинних порядків передавання інформації та внутрішнього документообігу.

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, а саме: рішення, якщо це передбачено відповідними законодавчими актами;
- г) надходять від судових органів: рішення (ухвала, постанов) суду.

**Порядок ведення особових рахунків платників**

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).

Особові рахунки у підрозділах обліку та звітності ведуться на картках особових рахунків. На титульному боці картки розміщується інформація про платника та загальні умови справляння платежу. Зворотний бік інформації є своєрідним “дзеркалом законопослушності” платника і містить дані про нараховані та сплачені платежі, недоїмки та переплати, штрафні санкції. Записи в особових рахунках здійснюють в гривнях та копійках.

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.

Картки особових рахунків платників податків інтегровані у Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб, що створює умови для групування облікових даних та здійснення автоматизованого сортування за рядом ознак (для прикладу, формування списків платників за обсягами нарахованих та сплачених сум, допущеної недоїмки, отриманого бюджетного відшкодування податку на додану вартість за адміністративно-територіальним поділом, в розрізі організаційно-правових форм підприємницької діяльності, календарних періодів тощо).

**Облік нарахованих сум платежів**

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 платни-

ків 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.

При відсутності автоматизованого оперативного обліку нарахування платежів проводилось шляхом безпосереднього внесення працівниками підрозділів оперативного обліку та звітності податкових органів основних реквізитів зазначених вище документів до особових рахунків. Поступова комп'ютеризація облікових робіт та впровадження прогресивних технологій обробки податкової інформації внесли істотні зміни до процедури занесення даних про нараховані платежі до особових рахунків платників податків. В умовах функціонування автоматизованої інформаційної системи обліку і звітності основні показники податкових декларацій та розрахунків (в т.ч. податкові зобов'язання платників) розносяться підрозділами приймання та обробки податкової звітності до електронних баз даних податкової звітності й формуються в електронні реєстри. В подальшому такі реєстри передаються підрозділам обліку та звітності для рознесення даних про нараховані платежі в особові рахунки платників податків. Рознесення відбувається в автоматизованому режимі шляхом "втягування" відповідної інформації з електронних реєстрів до карток особових рахунків платників.

Нарахування податкових зобов'язань, які самостійно визначені платником, проводиться у розділі "Розрахунки основного платежу та штрафних санкцій" зворотного боку картки особового рахунку.

У випадку, коли податкове зобов'язання визначається органом податкової служби, відповідний структурний підрозділ направляє платнику податкове повідомлення, яке заносить до електронного реєстру податкових повідомлень. Після завершення процедури узгодження такого зобов'язання дані електронного реєстру податкових повідомлень про нараховані платежі заносяться до карток особових рахунків платників.

Нарахування податкових зобов'язань, визначених органом державної податкової служби, проводиться також

у розділі “Розрахунки основного платежу та штрафних санкцій” особового рахунку платника.

Автоматизована інформаційна система забезпечує можливість окремого обліку нарахованих платежів за актами документальних перевірок, при виявленні арифметичних та методологічних помилок, а також нарахованих штрафних санкцій за даними платника та податкового органу.

Для контролю за повнотою та своєчасністю рознесення нарахованих платежів підрозділи обліку і звітності щомісяця в автоматичному режимі звіряють суми податкових зобов'язань, визначених у реєстрах рознесених сум, з даними реєстрів структурних підрозділів інспекції, які безпосередньо адмініструють податки з юридичних та фізичних осіб. При виникненні розбіжностей в автоматичному режимі формується протокол розбіжностей та вживаються заходи щодо виявлення та усунення причин невідповідності.

**Облік  
сплачених  
податків та  
неподаткових  
платежів**

Найбільш поширеним способом погашення податкових зобов'язань платників податків є перерахування коштів з поточних рахунків в банківських установах на відповідні рахунки бюджетів та державних цільових фондів. Проте ряд платежів,

особливо платниками — фізичними особами, здійснюється у готівковій формі через установи Ощадного банку і Державного комітету зв'язку України та в касах органів місцевого самоврядування.

Для зарахування податкових платежів на балансах обласних управлінь Державного казначейства в розрізі районів та кодів бюджетної класифікації відкриваються відповідні рахунки. Зарахування коштів на такі рахунки проводиться на підставі:

- при безготівковому порядку — копій платіжних доручень платників;
- при готівкових розрахунках — копій платіжних доручень відділень Ощадбанку та корінців прибуткових документів (“повідомлення”) про приймання установою банку платежів до державного та місцевих бюджетів готівкою;

- платіжних доручень установ Держкомзв'язку України на перекази з додатком до них талонів поштових переказів; копій, виданих органами місцевого самоврядування, квитанцій на сплату податкових та неподаткових платежів і державного мита.

Інформація про надходження платежів до Державного та місцевих бюджетів попередньо обробляється відповідно органами казначейства та фінансовими органами і в систематизованому вигляді надається податковому органу для обліку сплачених податкових зобов'язань в картках особових рахунків платників.

Дані про надходження платежів до бюджету розносяться спеціалістами підрозділів обліку і звітності податкової інспекції в особових рахунках платників і у реєстрі надходжень в день отримання від органів Державного казначейства та фінансових органів відомостей про зарахування платежів у вигляді електронного реєстру розрахункових документів. У разі виявлення у зазначеному реєстрі сум надходжень, структура яких не відповідає вимогам автоматичного обліку платежів до бюджету, ці доходи до в'яснення їх походження та адреси обліковуються за спеціальним кодом в окремому особовому рахунку і реєстрі надходжень та повернень. Не пізніше 5-ти денного терміну після одержання копій розрахункових документів від органу казначейства чи фінансового органу ці суми підлягають в'ясненню і рознесенню у відповідні картки особових рахунків.

Забезпечуючи достовірність даних про сплачені платежі податковими органами щомісячно проводяться звірки надходжень з органами казначейства та фінансовими органами за всіма кодами бюджетної класифікації.

**Порядок проведення взаємозвірення з платниками та закриття особових рахунків**

Для недопущення розходжень показників оперативного обліку платежів у податкових органах та бухгалтерських даних платників податків періодично проводяться взаємозвірення стану розрахунків. Такі звірення в обов'язковому порядку проводяться станом на 1 січня кожного року за



всіма платежами до бюджету. За бажанням платника звірення розрахунків може бути проведено й на іншу звітну дату. За платежами, по яких виникли розбіжності, при потребі, друкується картка особового рахунку.

У випадку, коли сальдо розрахунків за даними платника та даними податкового органу співпадає, розрахунки на 1 січня вважаються звіреними. Про це робиться відмітка у книзі обліку звірення розрахунків з бюджетом, яка ведеться у підрозділі обліку і звітності.

Якщо сальдо розрахунків з бюджетом за даними платника не збігається з даними органу державної податкової служби, то звірення розрахунків оформляється актом, який є підставою для ретельного вивчення даних податкової звітності платника і записів в картках особових рахунків та встановлення причин невідповідності. При потребі податковий орган вирішує питання про проведення позапланової виїзної перевірки.

Після проведення всіх облікових операцій за останнє число грудня працівником підрозділу обліку і звітності в автоматичному режимі в особових рахунках платників підводяться підсумки здійснених за рік оборотів в розрізі нарахованих, зменшених, сплачених і повернутих сум платежів, штрафних (фінансових) санкцій і пені. Якщо має місце податковий борг або надміру сплачені суми, несплачена пеня тощо, то ці суми переносяться в особовий рахунок поточного року. Нульове сальдо особового рахунку попереднього року переноситься в особовий рахунок поточного року.

### **Звітність про надходження платежів**

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

дають органам вищого рівня електронними засобами звітність про надходження, недоїмку та переплату платежів до бюджету.

Пріоритетною формою звітності податкових служб є звітність про надходження коштів до бюджетів. У вітчизняній податковій практиці така звітність за формою

№ 1-П “Звіт про суми фактичних надходжень податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів” складається щомісячно станом на 1 число місяця, наступного за звітним.

Звітність формується підрозділами обліку і звітності податкових органів в автоматизованому режимі за даними з реєстрів надходжень та повернень платежів. Для забезпечення достовірності звітних даних податковій інспекції (адміністрації) попередньо звіряють показники мобілізованих платежів із базами даних органів Державного казначейства та фінансових органів, що засвідчується відповідними довідками.

Державні податкові адміністрації в областях складають та подають щомісячні звіти про суми фактичних надходжень податків і зборів як Державній податковій адміністрації України, так і Головним фінансовим управлінням облдержадміністрацій і обласним управлінням Державного казначейства. З огляду на функціональні інтереси користувачів, звітність на адресу ДПА України подається в розрізі низових податкових інспекцій, для фінансових органів та органів держказначейства — з урахуванням адміністративно-територіального поділу областей.

Для забезпечення звітною інформацією фахівців з адміністрування податків в межах податкового органу, звітність ф. № 1-П розміщують на сервері податкової інспекції (адміністрації). Зведені звіти про суми фактичних надходжень податків і зборів затверджуються керівником центрального податкового органу і подаються наступним адресатам:

- на паперових носіях — Верховній Раді України, Адміністрації Президента України та Держкомстату України;
- засобами електронного зв’язку — Міністерству фінансів та Державному казначейству України.

### **3.7. Оперативний облік та звітність про надходження платежів**

Платники податків самостійно обчислюють суму податкового зобов’язання, яку зазначають у податковій декларації.

Податкові декларації подаються за базовий податковий (звітний) період, що дорівнює:

- а) календарному місяцю — протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
- б) календарному кварталу або календарному півріччю — протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);
- в) календарному року — протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- г) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб (прибуткового податку з громадян) — до 1 квітня року, наступного за звітним.

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:

- а) платник податків не подає у встановлені терміни податкову декларацію;
- б) дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях;
- в) контролюючий орган внаслідок проведення камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання;
- г) згідно з законами з питань оподаткування, особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору (обов'язкового платежу), є контролюючий орган.

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.

У разі, коли платник податків вважає, що контролюючий орган невірно визначив суму податкового зобов'язання, він має право звернутися до контролюючого органу зі скаргою про перегляд цього рішення, що подається у письмовій формі та може супроводжуватися документами, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати. Скарга повинна бути подана контролюючому органу протягом десяти календарних днів, наступних за днем отримання платником податків податкового повідомлення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується. Контролюючий орган зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом двадцяти календарних днів від дня отримання скарги платника податків на його адресу поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку. У разі коли контролюючий орган надсилає платнику податків рішення про повне або часткове незадоволення його скарги, такий платник податків має право звернутися протягом десяти календарних днів, наступних за днем отримання відповіді, з повторною скаргою до контролюючого органу вищого рівня, а при повторному повному або частковому незадоволенні скарги — до контролюючого органу вищого рівня з дотриманням зазначеного десятиденного терміну для кожного випадку оскарження та зазначеного двадцятиденного терміну для відповіді на нього.

Керівник відповідного контролюючого органу (або його заступник) може прийняти рішення про продовження терміну розгляду скарги платника податків понад терміни, визначені в абзаці першому цього підпункту, але

не більше шістдесяті календарних днів, та письмово повідомити про це платника податків до закінчення двадцятиденного терміну, зазначеного в першому абзаці цього підпункту.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків протягом двадцятиденного терміну або протягом терміну, продовженого за рішенням керівника контролюючого органу (або його заступника), така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначених термінів. Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника контролюючого органу (або його заступника) про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення двадцятиденного терміну, зазначеного в першому абзаці цього підпункту.

Остаточне рішення вищого (центрального) органу контролюючого органу за заявою платника податків не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

Працівник податкового органу, який уповноважений розглядати скаргу платника податків у межах адміністративної апеляційної процедури, має право пропонувати такому платнику податків компромісне рішення спору, яке полягає у задоволенні частини скарги платника податків під зобов'язання останнього погодитися з рештою податкових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом.

Підставою для прийняття рішення щодо податкового компромісу є наявність у податкового органу таких наявних фактів та доказів по суті скарги платника податків, які дають підстави вважати, що запропонований податковий компроміс приведе до більш швидкого та/або більш повного погашення податкового зобов'язання, порівняно з результатами, які можуть бути отримані внаслідок передання такого спору на вирішення суду.

Податковий компроміс не може бути запропоновано платнику податків до того, як працівник податкового

РОЗДІЛ III. Організація податкової служби і податкова політика

органу, уповноважений розглядати скаргу такого платника податків, не складе письмове обґрунтування доцільності податкового компромісу, що має бути розглянуте посадовою особою податкового органу, яка нарахувала оскаржуване податкове зобов'язання, а також посадовою особою, якій безпосередньо підпорядковується такий працівник.

У разі, коли платник податків погоджується на укладення податкового компромісу, зазначене рішення набуває чинності з моменту отримання письмової згоди керівника податкового органу вищого рівня, а сума податкового зобов'язання, яка визначена умовами податкового компромісу, вважається узгодженою, і таке рішення не може бути оскаржене у майбутньому.

**Податкове повідомлення і податкові вимоги**

У разі, коли сума податкового зобов'язання розраховується контролюючим, він надсилає платнику податків податкове повідомлення, в якому зазнача-

ються підстава для такого нарахування, посилення на норму податкового закону, відповідно до якої був зроблений розрахунок або перерахунок податкових зобов'язань, сума податку чи збору (обов'язкового платежу), належного до сплати, та штрафних санкцій при їх наявності, граничні терміни їх погашення, а також попередження про наслідки їх несплати в установленний термін та граничні терміни, передбачені законом для оскарження нарахованого податкового зобов'язання (штрафних санкцій при їх наявності).

У разі, коли платник податків не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання в установлені терміни, податковий орган надсилає такому платнику податків податкові вимоги.

Податкові вимоги мають містити крім відомостей, передбачених законодавством, посилення на підстави їх виставлення; суму податкового боргу, належного до сплати, пені та штрафних санкцій; перелік запропонованих заходів із забезпечення сплати суми податкового боргу.

Податкові вимоги також надсилаються платникам податків, які самостійно подали податкові декларації, але не погасили суму податкових зобов'язань у встановлені законом терміни, без попереднього направлення (вручення) податкового повідомлення.

Податкові вимоги надсилаються:

а) *перша податкова вимога* — не раніше першого робочого дня після закінчення граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання. Перша податкова вимога містить повідомлення про факт узгодження податкового зобов'язання та виникнення права податкової застави на активи платника податків обов'язок погасити суму податкового боргу та можливі наслідки непогашення його в термін;

б) *друга податкова вимога* — не раніше тридцятого календарного дня з дня направлення (вручення) першої податкової вимоги, у разі непогашення платником податків суми податкового боргу в установлені терміни. Друга податкова вимога додатково до відомостей, викладених у першій податковій вимозі, може містити повідомлення про дату та час проведення опису активів платника податків, що перебувають у податковій заставі, а також про дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Податкова вимога вважається надісланою (врученою) юридичній особі, якщо її передано посадовій особі такої юридичної особи під розписки або надіслано листом з повідомленням про вручення.

Податкова вимога вважається надісланою (врученою) фізичній особі, якщо її вручено особисто такій фізичній особі або її законному представникові чи надіслано листом на її адресу за місцем проживання або останнього відомого місця її знаходження із повідомленням про вручення.

У такому самому порядку надсилаються податкові повідомлення.

У разі, коли податковий орган або пошта не може вручити платнику податків податкове повідомлення або податкові вимоги у зв'язку з незнаходженням посадових осіб, їх відмовою прийняти податкове повідомлення або

податкову вимогу, незнаходженням фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника податків, податковий орган розміщує податкове повідомлення або податкові вимоги на дошці податкових оголошень, встановленій на вільному для огляду місці біля входу до приміщення податкового органу. При цьому день розміщення такої податкової вимоги вважається днем її вручення.

Податкове повідомлення виставляється за кожним окремим податком, збором (обов'язковим платежем). Контролюючий орган веде реєстр виданих податкових повідомлень щодо окремого платника податків. Податкова вимога повинна містити загальну суму податкового боргу та суми податкового боргу за кожним окремим податком, збором (обов'язковим платежем).

Податкове повідомлення або податкові вимоги вважаються відкликаними, якщо:

- а) сума податкового зобов'язання або податкового боргу, а також пені та штрафних санкцій (при їх наявності) самостійно погашається платником податків;
- б) контролюючий орган скасовує або змінює раніше прийняте рішення про нарахування суми податкового зобов'язання (пені і штрафних санкцій) або податкового боргу внаслідок їх адміністративного оскарження;
- в) рішення контролюючого органу про нарахування суми податкового зобов'язання або стягнення податкового боргу скасовується чи змінюється судом;
- г) податкові зобов'язання (крім податкового боргу) розстрочуються або відстрочуються чи стосовно них досягається податковий компроміс та про це зазначається у відповідному рішенні про розстрочення, відстрочення або податковий компроміс;
- д) податковий борг визнається безнадійним.

Джерелами самостійної сплати податкових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна і немайнових цінностей, випуску цінних паперів, у тому числі корпоративних прав, отримані у позику (кредит), шляхом заліку непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків.



## Податкова застава

Активи платника податків, що має податковий борг, передаються у податкову заставу. Право податкової застави виникає згідно з законом та не потребує письмового оформлення.

Право податкової застави виникає у разі:

- неподання або несвоєчасного подання платником податків податкової декларації — з першого робочого дня, наступного за останнім днем терміну, встановленого законом про відповідний податок, збір (обов'язковий платіж) для подання такої податкової декларації;
- несплати в терміні суми податкового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, — з дня, наступного за останнім днем зазначеного терміну;
- несплати в терміні суми податкового зобов'язання, визначеної контролюючим органом, — з дня, наступного за останнім днем граничного терміну такого погашення, визначеного у податковому повідомленні.

Право податкової застави поширюється на будь-які види активів платника податків, які перебували в його власності у день виникнення такого права, а також на будь-які інші активи, на які платник податків набуде прав власності у майбутньому, до моменту погашення його податкових зобов'язань або податкового боргу.

Платник податків має право безоплатно зареєструвати податкову заставу в державних реєстрах застав рухомого чи нерухомого майна, а податковий орган зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу в державному реєстрі застав нерухомого майна за умови терміну дії такої податкової застави більш як десять календарних днів.

Платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, здійснює вільне розпорядження ними, за винятком операцій, що підлягають письмовому узгодженню з податковим органом:

- а) купівлі чи продажу, інших видів відчуження або оренди (лізингу) нерухомого та рухомого майна, майнових чи немайнових прав, за винятком майна, майнових та немайнових прав, що використовуються у підприємницькій діяльності платника податків;

- б) використання об'єктів нерухомого чи рухомого майна, майнових чи немайнових прав, а також коштів для здійснення прямих чи портфельних інвестицій, а також цінних паперів, що засвідчують відносини боргу, надання гарантій, поручительств, поступлення вимоги та переведення боргу, виплату дивідендів, розміщення депозитів або надання кредитів;
- в) ліквідації об'єктів нерухомого або рухомого майна.

Активи платника податків звільняються з податкової застави з дня:

- а) отримання податковим органом копії платіжного документа, завіреного обслуговуючим банком, що засвідчує факт перерахування до бюджету повної суми податкового зобов'язання;
- б) визнання податкового боргу безнадійним;
- в) отримання податковим органом довідки про смерть фізичної особи;
- г) закінчення термінів позовної давності щодо такого податкового боргу;
- д) отримання податковим органом договору поруки на повну суму податкового боргу платника податків;
- е) прийняття рішення про арешт активів платника податків;
- є) отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень;
- ж) прийняття податковим органом рішення про розстрочення, відстрочення суми податкових зобов'язань (крім податкового боргу) або досягнення податкового компромісу у разі, коли умови, визначені в рішенні про розстрочення, відстрочення або податковий компроміс, передбачають зупинення права податкової застави;
- з) прийняття відповідного рішення судом.

### Адміністративний арешт

Адміністративний арешт активів платника податків є виключним способом забезпечення можливості погашення

його податкового боргу.

Арешт активів може бути застосовано, якщо з'ясується одна з таких обставин:

- а) платник податків порушує правила відчуження активів;
- б) фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон;
- в) платника податків, який отримав податкове повідомлення або має податковий борг, визнано неплатоспроможним за зобов'язаннями, іншими ніж податкові, крім випадків, коли стосовно такого платника податків запровад-

жено мораторій на задоволення вимог кредиторів у зв'язку з порушенням щодо нього провадження у справі про банкрутство;

- г) платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки при наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб податкового органу до обстеження об'єктів;
- е) відсутня реєстрація особи як платника податків в органі державної податкової служби.

Арешт активів полягає у забороні вчиняти платником податків будь-які дії щодо своїх активів, які підлягають такому арешту, крім дій з їх охорони, зберігання і підтримання у належному функціональному та якісному стані.

За поданням відповідного підрозділу податкової міліції керівник податкового органу (його заступник) може прийняти рішення про застосування арешту активів платника податків, яке надсилається:

- а) банкам, що обслуговують платника податків, з вимогою тимчасового зупинення видаткових операцій за рахунками такого платника податків (якщо платником податку є банк — з вимогою зупинення видаткових операцій за власними рахунками), крім операцій з:
  - погашення податкових зобов'язань та податкового боргу;
  - сплати боргу за виконавчими документами або за задоволеними претензіями у порядку досудового врегулювання спорів, якщо такі виконавчі документи або претензії набули юридичної сили до моменту виникнення права податкової застави;
- б) платнику податків з вимогою тимчасової заборони відчуження його активів;
- в) іншим особам, у володінні, розпорядженні або користуванні яких перебувають активи такого платника податків, з вимогою тимчасової заборони їх відчуження.

Арешт може бути накладено на активи терміном до 96 годин від години підписання відповідного рішення керівником податкового органу (його заступником).

**Продаж активів,  
що перебувають  
у податковій заставі**

У разі, коли заходи з погашення податкового боргу не дали позитивного результату, податковий орган здійснює за платника податків та

на користь держави заходи щодо залучення додаткових

джерел погашення узгодженої суми податкового боргу шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а за їх недостатності — шляхом продажу інших активів такого платника податків.

Стягнення коштів та продаж інших активів платника податків проводяться не раніше тридцятого календарного дня з моменту надіслання йому другої податкової вимоги.

Стягнення безготівкових коштів здійснюється шляхом надіслання банку (банкам), який обслуговує платника податків, платіжної вимоги на суму податкового боргу або його частини, а при стягненні готівкових коштів — у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Організація продажу активів платника податків здійснюється податковим керуючим такого платника податків.

Платник податків самостійно визначає склад і черговість продажу своїх активів, виходячи з принципів збереження цілісності майнового комплексу, що забезпечує ведення його основної виробничої діяльності та повного погашення суми податкового боргу.

## Питання для самоперевірки:

1. Назвіть основні елементи податкової роботи.
2. Яка структура Державної податкової служби України?
3. Охарактеризуйте правове регламентування встановлення податків.
4. Які функції виконує ДПА України?
5. Яке призначення ДПА в областях?
6. Які функції виконують ДПІ?
7. Яке призначення податкової міліції?
8. Якими правами наділені органи Державної податкової служби?
9. Як здійснюється централізований облік платників податків?
10. Який порядок взяття на податковий облік юридичних осіб?

11. Які особливості взяття на податковий облік фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності?
12. Який порядок існує для зняття підприємства з обліку як платника податків?
13. Які особливості реєстрації платників ПДВ?
14. З якою метою податкові інспекції відкривають картки особових рахунків для кожного платника податків?

## РОЗДІЛ IV.

### ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

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

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

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

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

- а) широка база оподаткування;
- б) можливість використання універсальної ставки незалежно від виду товару;
- в) податковою базою виступає валовий оборот в грошовому виразі;
- г) простота контролю за надходженням до державного бюджету.

Історично першими знайшли своє застосування специфічні акцизи, але розвиток виробництва товарів, розширення асортименту споживчої продукції обмежувало розвиток акцизів у специфічній формі. Введення нових акцизів на кожен новий товар та товарну групу збільшувало б витрати на збір податків. Динамічні зрушення

у споживанні почали вимагати відповідних змін і в законодавстві про оподаткування. Ось чому почала розширюватись сфера застосування універсального акцизу, яким оподатковується валовий оборот торговельного або промислового підприємства. Почали оподатковуватися усі товари, що надходять у продаж.

Вперше в історії універсальний акциз у формі податку з обороту (Warenumsatzsteuer) був прийнятий німецьким рейхстагом у 1916 р. за проектом Мюллер — Фульда.

Універсальний акциз автоматично враховує всі зміни у товарному асортименті й стягується у трьох формах:

1. Податку з обороту в однорівневій формі;
2. Податку з обороту в багаторівневій формі;
3. Податку на додану вартість.

У першій формі він виступає як податок з продажу (США, Швеція до 1969 р., Норвегія до 1970 р.) чи податок із купівель (Великобританія до 1973 р., Данія до 1967 р., Португалія до 1986 р.), або як податок на виробників обробної промисловості (Франція, Греція, Фінляндія, Туреччина до податкової реформи відповідно 1968, 1987, 1964 та 1985 рр.). Податок з обороту в однорівневій формі справляють на одному ступені руху товару. Переваги і недоліками цієї форми універсального акцизу вказані на рисунку 4.1.

Рис. 4.1

### Переваги та недоліки податку з обороту в однорівневій формі

#### Податок з обороту в однорівневій формі

##### Переваги

- простота обчислення
- простота контролю
- звільнення сфери виробництва від непрямого оподаткування

##### Недоліки

- нерівномірність податкових надходжень
- неоднакові умови виробників і продавців щодо податкових розрахунків з державою
- неможливість контролювати процеси споживання на всіх етапах руху товару від виробника до споживача

Друга форма податку з обороту складніша, бо при її застосуванні обкладається валовий оборот на усіх ступенях руху товару, що викликає кумулятивний ефект. До оподаткованого обороту потрапляють суми податків, що сплачені при купівлі товарів виробничого призначення та послуг (див. рис. 4.2). Кумулятивний ефект негативно впливає на поділ праці. Перевагу здобувають фірми, виробництво яких має характер повного циклу. Ця форма штучно збільшує оподатковуваний оборот.

Рис. 4.2

### Переваги та недоліки податку

#### Податок з обороту в багаторівневій формі

##### Переваги

- значні суми податкових надходжень та їх ритмічність
- однакові умови щодо сплати як виробниками так і продавцями
- однакові умови щодо сплати як виробниками так і продавцями

##### Недоліки

- регресивний вплив на кінцеву ціну
- наявність подвійного оподаткування
- наявність кумулятивного ефекту нарахування податку на податок
- реальне скорочення обігових коштів платників

Третьою формою універсального акцизу є податок на додану вартість, який зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідує його основний недолік — кумулятивний ефект (див. рис. 4.3).

Стосовно податку з обороту, об'єктом оподаткування є валовий оборот торговельного чи промислового підприємства, а щодо податку на додану вартість — додана вартість, тобто створена вартість на даному конкретному ступені руху товару.



## Переваги та недоліки податку на додану вартість

### Податок на додану вартість

#### Переваги

- відсутність подвійного оподаткування і кумулятивного ефекту
- рівність умов щодо сплати як виробниками так і продавцями
- ритмічне надходження коштів до бюджету держави
- регулює розмір заробітної плати і ціни
- стримує кризу перевиробництва і прискорює витіснення з ринку слабких підприємств
- включає механізми взаємної перевірки платниками податкових зобов'язань
- дає можливість стримувати невиправданий ріст цін

#### Недоліки

- складний механізм нарахування і сплати
- складний розвиток виробництва
- стримує інфляцію при застосуванні високих ставок
- негативно впливає на високотехнічні і наукоємкі виробництва
- можливість ухилення в умовах недосконалого бухгалтерського обліку
- регресивний вплив на малозабезпечені верстви населення
- потребує підготовки персоналу податкової служби

По суті додана вартість наближається за своїм обсягом до знову створеної вартості, до частки національного доходу, виробленої в даній господарській одиниці. Оподаткування доданої вартості дає змогу обчислити всі ті податки, які дана господарська одиниця сплатила при купівлі товарів виробничого призначення. Саме це й призводить до ліквідації кумулятивного ефекту.

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

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

Слід зазначити, що в умовах перехідного періоду, на початку 90-х років, наша економіка не була готова до введення податку на додану вартість. Нездатність державних органів влади правильно використовувати фіскальні функції ПДВ та часті зміни податкової політики призвели до появи значних негативних наслідків його функціонування. Зокрема, ставки ПДВ змінювалися 3 рази. Законом “Про податок на додану вартість” 1991 р. було встановлено ставку ПДВ в розмірі 28%, а вже через рік однойменним урядовим декретом ставку було знижено до 20%. Зважаючи на значний дефіцит бюджету, з 18.05.1993р. вона знову піднялася до рівня 28%, та, враховуючи масове ухилення від його сплати, результату це не принесло. Тому спочатку постановою від 31.05.1995р., а потім законом від 3.04.1997р. Верховною Радою ставку ПДВ знову було знижено до 20%. Така часта зміна дискреційної податкової політики нічого доброго ніколи для держави не приносила, хіба що для удаваних піклувальників про “інтереси трудящих”. Та все-таки податок на додану вартість відбувся як ефективна форма ринкових фінансових взаємовідносин держави та її суб’єктів, в 2002 році його питома вага в доходах державного бюджету України становила 30,6% — це найвищий показник серед податкових надходжень.

Доцільно зазначити, що роль податку на додану вартість проявляється через його фіскальну функцію, тобто мобілізацію колосальних фінансових ресурсів до державного бюджету України.

## 4.2. Платники та ставки податку на додану вартість. Об'єкт оподаткування

*Платником податку на додану вартість* в Україні є:

- 1) особа, обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) якої протягом будь-якого періоду з останніх 12 календарних місяців перевищував 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (61 200 грн.);
- 2) особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України або отримує від нерезидента роботи (послуги) для їх використання або споживання на митній території України, за винятком фізичних осіб, що не зареєстровані як платники податку;
- 3) особа, що здійснює на митній території України підприємницьку діяльність з торгівлі за готівкові кошти незалежно від обсягів продажу, за винятком фізичних осіб, що здійснюють торгівлю на умовах сплати ринкового збору в порядку, встановленому законодавством;
- 4) особа, що на митній території України надає послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України;
- 5) особа, яка відповідальна за внесення податку до бюджету з об'єктів оподаткування на залізничному транспорті;
- 6) особа, яка надає послуги зв'язку і здійснює консолідований облік доходів та витрат, пов'язаних з наданням таких послуг та отриманих іншими способами, які знаходяться у підпорядкуванні такої особи.

ПДВ в Україні розраховується за двома *ставками*:

- 1) базова ставка — 20% бази оподаткування. Податок додається до ціни товарів (робіт, послуг);
- 2) нульова ставка.

Податок за нульовою ставкою обчислюється щодо операцій з:

- а) продажу товарів, що були вивезені за межі митної території України;
- б) продажу робіт (послуг), призначених для використання та споживання за межами митної території України;
- в) продажу товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (безмитних магазинах);
- г) надання транспортних послуг з перевезення пасажирів та вантажів за межами митного кордону України;
- д) продажу переробним підприємствам молока та м'яса (живою вагою) сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання;

- е) щодо операцій ввезення і продажу газу безпосередньо споживачам, крім бюджетних організацій і населення;
- ж) продажу товарів (робіт, послуг), за винятком підакцизних товарів, грального бізнесу, покупних товарів підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів.

**Об'єктом оподаткування ПДВ** є операції платників податку з:

- продажу товарів (робіт, послуг), в т.ч. операції з оплати вартості послуг за договорами оперативної оренди (лізингу) та операції застави позичальнику (кредитору) для погашення кредиторської заборгованості заставодавця;
- ввезення (пересилання) товарів на митну територію України;
- вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України.

### 4.3. Визначення податкової бази щодо ПДВ

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

**База оподаткування** операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів, за винятком ПДВ, що включаються в ціну товарів (робіт, послуг).

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

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

Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Нацбанку України, що діяв на момент виникнення податкових зобов'язань.

Сума ПДВ нараховується за формулами 1-4:

- 1) на товари, що обкладаються митом та акцизним збором:

$$\text{ПДВ} = (MB + CM + CAZ) \times 20\% : 100; \quad (1)$$

- 2) на товари, що обкладаються тільки митом:

$$\text{ПДВ} = (MB + CM) \times 20\% : 100; \quad (2)$$

- 3) на товари, що обкладаються тільки акцизним збором:

$$\text{ПДВ} = (MB + CAZ) \times 20\% : 100; \quad (3)$$

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

$$\text{ПДВ} = MB \times 20\% : 100, \quad (4)$$

де *MB* — митна вартість;

*CM* — сума ввізного мита;

*CAZ* — сума акцизного збору.

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

У разі, коли після продажу товарів (робіт, послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації за продаж товарів (робіт, послуг), податок, нарахований у зв'язку з таким продажем, перераховується відповідно до змін бази оподаткування. При цьому продавець зменшує суму податкового зобов'язання на суму надмірно нарахованого податку, а покупець відповідно збільшує суму податково-

го зобов'язання на таку ж суму в період, протягом якого була зменшена сума компенсацій продавцю. У зворотному порядку відбувається перегляд сум податкових зобов'язань при збільшенні суми компенсації продавцю.

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування не включається. У разі, коли протягом терміну позовної давності, визначеної законом (1095 днів, з моменту отримання зворотної тари), вона не повертається відправнику, вартість такої зворотної тари включається до бази оподаткування отримувача.

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

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

Якщо основні виробничі фонди або невиробничі фонди ліквідуються за самостійним рішенням платника податку чи безоплатно передаються особі, не зареєстрованій платником податку, а також у разі переведення основних фондів до складу невиробничих фондів, така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розгля-

даються для цілей оподаткування як продаж таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такого продажу, а для основних фондів групи 1 — за звичайними цінами, але не менше їх балансової вартості.

Окрім випадків, коли основні виробничі фонди або невиробничі фонди ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, в тому числі в разі викрадення основних фондів, або коли платник податку надає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основного фонду іншими способами, внаслідок чого основний фонд не може використовуватися у майбутньому за первісним призначенням.

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

#### 4.4. Пільги з податку на додану вартість

Українське законодавство передбачає *три види пільг* щодо ПДВ:

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

**Не є об'єктом оподаткування операції з:**

- випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Мінфіном України, органами місцевого самоврядування;
- надання орендодавцем (лізингодавцем) майна у користування орендарю (лізингоотримувачу) згідно з умовами договору оперативної оренди (лізингу) або оренди землі, а також повернення орендодавцю (лізингодавцю) після закінчення дії такого договору;

- надання послуг зі страхування та перестраховування;
- обігу валютних цінностей, банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей, базою оподаткування яких є продажна вартість;
- надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, торгівлі за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями;
- оплати вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування;
- виплат заробітної плати, пенсій, стипендій, субсидій, дотацій, інших грошових або майнових виплат за рахунок бюджетів або соціальних чи страхових фондів;
- передачі основних фондів як внеску до статутного фонду юридичної особи;
- надання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти.

***Звільняються від оподаткування операції з:***

- 1) продажу вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями і спеціалізованими магазинами;
- 2) продажу (передплати) і доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, книжок, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва;
- 3) надання послуг відповідно ліцензії з освітньої діяльності;
- 4) послуг з доставки пенсій та грошової допомоги населенню;
- 5) продажу товарів спеціального призначення для інвалідів;
- 6) надання послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами;
- 7) продажу лікарських засобів та виробів медичного призначення;
- 8) надання послуг з охорони здоров'я згідно з ліцензією;
- 9) продажу путівок на санаторно-курортне лікування та відпочинок дітей;
- 10) надання в порядку та в межах норм, встановлених Кабміном України послуг з утримання дітей у дошкільних закладах, школах інтернатах, осіб у будинках престарілих;
- 11) надання послуг державними службами зайнятості за переліком, встановленим Кабміном;
- 12) надання послуг архівними установами;
- 13) надання послуг з перевезення пасажирів міським і приміським пасажирським транспортом та автомобільним транспортом в межах району;



- 14) надання культових послуг;
- 15) надання послуг з поховання;
- 16) передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів;
- 17) передачі земельних ділянок, що знаходяться під об'єктами нерухомості або незабудованої землі;
- 18) приватизації державного та комунального майна;
- 19) надання благодійної допомоги;
- 20) продажу або передачі у власність новозбудованого житла фізичним особам;
- 21) продажу товарів (робіт, послуг), за винятком підакцизних товарів, грального бізнесу, закупівельних товарів підприємствами та організаціями інвалідів, майно яких є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду 50% загальної чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці.

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

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

Наразі гостро назріла потреба проведення дискреційних заходів конструктивного спрямування з ліквідації недоцільних компонентів пільгового податкового портфеля, адже держава може стимулювати тих, хто потребує за рахунок державних дотацій, субсидій, інвестицій пільгового кредитування і, нарешті, коригування ставок податку на додану вартість. За даними ДПА України протягом 2002 р. сума податків, не сплачених через отримання пільг, становить 56,3 млрд.грн., при надходженнях — 40,6 млрд.грн. Втрати бюджетних надходжень 2002 рік на 38,8% перевищили суму фактичних надходжень. Найбільшу питому вагу в сумі отриманих пільг мають пільги щодо ПДВ — 83,1%, тобто на суму 46,77 млрд.грн. Це колосальні фінансові ресурси, що є явними втратами бюджету.

#### 4.5. Методика включення податку в ціни товарів, робіт та послуг

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

ПДВ включається до ціни товарів, робіт, послуг, тому він є ціноутворюючим фактором. Ціни суб'єкта господарювання, залежно від міри врахування в них витрат і прибутку поділяють на: оптові, відпускні, роздрібні. Структура роздрібної ціни показана на рисунку 4.4.

**Рис. 4.4**

**Структура роздрібної ціни**

Роздрібна ціна					
Відпускна ціна виробника		Націнка			
Оптова ціна		ПДВ	Витрати обігу	Прибуток	ПДВ
Виробнича собівартість	Валовий прибуток				

Оптова ціна виробу складається з собівартості виробу та прибутку і обчислюється за формулою:

$$O_{II} = C_B + (C_B \times P) : 100, \quad (5)$$

де  $O_{II}$  — оптова ціна виробу;

$(C_B \times P)$  — прибуток;

$C_B$  — виробнича собівартість;

$P$  — рентабельність виробу.

Відпускну ціну виробника з урахуванням податку на додану вартість розраховують так:

$$\begin{aligned} VC_B &= O_{II} + (O_{II} \times C_{ПДВ}) : 100 \\ \text{або } VC_B &= O_{II} \times 1,2 \end{aligned} \quad (6)$$

де  $VC_B$  — відпускна ціна виробника;

$C_{ПДВ}$  — ставка податку на додану вартість, %;

$(O_{II} \times C_{ПДВ}) : 100$  — сума податку на додану вартість.

**Відпускну ціну** виробника з урахуванням акцизного збору і податку на додану вартість розраховують наступним чином:

1. Оптова ціна з урахуванням акцизного збору:

$$O_{\text{ЦА}} = O_{\text{Ц}} : (100 - C_A) \times 100, \quad (7)$$

де  $O_{\text{ЦА}}$  — оптова ціна виробу з урахуванням акцизного збору;

$C_A$  — оптова ціна виробу з урахуванням акцизного збору.

2. Відпускна ціна з урахуванням акцизного збору і податку на додану вартість:

$$\begin{aligned} \text{ВЦ}_A &= O_{\text{ЦА}} + (O_{\text{ЦА}} \times C_{\text{ПДВ}}) : 100 \\ \text{або } \text{ВЦ}_A &= O_{\text{ЦА}} \times 1,2 \end{aligned} \quad (8)$$

де  $\text{ВЦ}_A$  — відпускна ціна з урахуванням акцизного збору і податку на додану вартість.

**Роздрібну ціну** визначають наступним чином:

$$P_{\text{Ц}} = \text{ВЦ}_B + H_P, \quad (9)$$

$$H_P = B_O + П + \text{ПДВ}$$

де  $P_{\text{Ц}}$  — роздрібна ціна;

$H_P$  — націнка;

$B_O$  — витрати обігу;

$П$  — прибуток;

$\text{ПДВ}$  — сума податку на додану вартість.

Обчислення податку на додану вартість проводиться методом, який дістав назву сальдового. Він полягає в тому, що для обчислення суми податку, яка підлягає сплаті до бюджету, величина добавленої вартості не підраховується (адже не завжди на підприємстві можна розрахувати їх конкретну суму), а розмір податку обчислюється шляхом віднімання від суми ПДВ з реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) суми ПДВ, що сплачений постачальникам за виконані роботи, надані послуги, придбані матеріальні ресурси і введені в експлуатацію основні виробничі фонди.

## 4.6. Порядок обчислення і сплати податку

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

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

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

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

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

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

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

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

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

У разі, коли ж продаж товарів (робіт, послуг) здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, персональних або інших чеків,

датою збільшення податкових зобов'язань вважається або дата оформлення податкової накладної, що засвідчує факт надання платником податку товарів (робіт, послуг) покупцю, або дата виписування відповідного рахунку (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше.

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

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

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

Податковий кредит звітного періоду складається із сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Суми податку на додану вартість, сплачені (нараховані) платником податку у звітному періоді у зв'язку з придбанням (спорудженням) основних фондів, що підлягають амортизації, включаються до складу податкового кредиту такого звітного періоду, незалежно від термінів уведення в експлуатацію основних фондів, а

також від того, чи мав платник податку оподатковувати обороти протягом такого звітного періоду.

У разі здійснення платником податку операції з продажу товарів (робіт, послуг), що звільнені від оподаткування або не є об'єктом оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, відносяться відповідно до складу валових витрат виробництва (обігу) та на збільшення вартості основних фондів і нематеріальних активів, а також до податкового кредиту не включаються.

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

У разі, коли платник придбає товари (роботи, послуги), вартість яких не відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу) і не підлягає амортизації, податки, сплачені у зв'язку з таким придбанням, відшкодовуються за рахунок відповідних джерел і до складу податкового кредиту не включаються.

Не дозволяється включення до податкового кредиту будь-яких витрат зі сплати податку, що не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями, а при імпорті робіт (послуг) — актом прийняття робіт (послуг) чи банківським документом, який засвідчує перерахування коштів в оплату вартості таких робіт (послуг).

*Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається:*

1. Дата здійснення першої з подій:

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

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

2. Для операцій із ввезення (пересилання) товарів (робіт, послуг) — дата сплати податку за податковими зобов'язаннями.

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

Продаж товарів (робіт, послуг) здійснюється за договірними (контрактними) цінами з додатковим нарахуванням ПДВ. Звітним податковим і розрахунковим документом з ПДВ є податкова накладна.

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

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

Податкова накладна видається у разі продажу товарів покупцю на його вимогу. Вона не виписується, якщо обсяг разового продажу товарів не більший двадцяти гривень, у разі продажу транспортних квитків та при виписуванні готельних рахунків.

У разі імпортування товарів документом, що засвідчує право на отримання податкового кредиту, вважається належним чином оформлена митна декларація, яка підтверджує сплату ПДВ.

Платники податку повинні вести окремий облік з продажу та придбання щодо:

- операцій, що підлягають оподаткуванню за ставкою 20% та звільнених від оподаткування;
- операцій вартість яких не включається до складу валових витрат або не підлягає амортизації, ввізних та вивізних операцій.

Суми податку, що підлягають сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, які виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду. Сплата податку проводиться не пізніше двадцятого числа місяця, що настає за звітним періодом.

Якщо за результатами звітного періоду різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) протягом звітного періоду, та сумою податкового кредиту звітного періоду має від'ємне значення, то така сума (як надміру сплачена) підлягає відшкодуванню платнику податку з Державного бюджету України.

Підставою для отримання відшкодування є дані виключно податкової декларації за звітний період.

При наявності в платника податкового боргу минулих звітних періодів зі сплати податку на додану вартість (у тому числі відстроченого та розстроченого) сума, задекларована платником до відшкодування, зараховується в погашення такої заборгованості.

У разі, коли платник податку має непогашену заборгованість з податку на додану вартість минулих податкових періодів або непогашений податковий вексель, сума експортного відшкодування або її частина направляються на погашення такої заборгованості або зараховуються у рахунок погашення такого векселя.

*Відшкодування* при настанні терміну проводиться згідно з рішенням платника податку, яке відображене в податковій декларації (одночасно може бути декілька напрямів відшкодування) шляхом:

- перерахування грошових сум з бюджетного рахунку на рахунок платника податку в установі банку, що його обслуговує;
- зарахування суми відшкодування в рахунок платежів з податку на додану вартість;
- зарахування суми відшкодування в рахунок інших податків, зборів (обов'язкових платежів), які надходять до Державного бюджету України.



Для платників податку, в яких обсяг оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг) за попередній календарний рік перевищує 7200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, податковий (звітний) період дорівнює календарному місяцю.

Платники податку, що мають менший обсяг операцій з продажу, можуть застосовувати за своїм вибором податковий період, що дорівнює календарному місяцю або кварталу. Заяву про своє рішення з цього питання платник податку подає органу державної податкової служби за один місяць до початку календарного року.

Протягом календарного року дозволяється заміна квартального податкового періоду на місячний з початку будь-якого кварталу поточного року. Заява про таку заміну надається платником податку до органу державної податкової служби за один місяць до початку кварталу. Зворотні зміни в одному календарному році не дозволяються.

#### **4.7. Податкова декларація з податку на додану вартість: структура, порядок заповнення і подання**

Податкові декларації з ПДВ подаються за базовий податковий (звітний) період, що дорівнює:

- а) календарному місяцю — протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
- б) календарному кварталу — протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Якщо останній день терміну подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається наступний за вихідним або святковим робочий день.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом десяти календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного терміну.

Декларація подається до податкового органу за місцем реєстрації особою яка зареєстрована платником податку на додану вартість. Особи, які не підпадають під визначення платників податку у зв'язку з обсягами оподатковуваних операцій, меншими ніж 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян протягом будь-якого періоду за останні 12 календарних місяців, у тому числі особи, які зареєстровані за власним бажанням, а також ті, що здійснюють торгівлю за готівку до досягнення зазначеного обсягу оподатковуваних операцій, подають декларацію за скороченою формою.

Декларація подається (власноруч, поштою чи в електронній формі) до податкового органу за місцем реєстрації особою, яка зареєстрована платником ПДВ. Декларація складається зі вступної частини та чотирьох розділів. З них платником заповнюються перші три розділи та вступна частина, четвертий розділ заповнюється працівниками податкової інспекції (адміністрації) лише на оригіналі декларації, який залишається у податковій інспекції (адміністрації).

Платник податку подає органу державної податкової служби податкову декларацію незалежно від того, чи виникло у цьому періоді податкове зобов'язання, чи ні.

Декларація може бути заповнена від руки чорнильною чи кульковою ручкою або видрукувана (заповнення олівцем не допускається), без виправлень і помарок; у рядках, де відсутні дані для заповнення, має бути представлений прочерк. Платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в декларації. Дані, наведені в декларації, мають відповідати даним бухгалтерського обліку, достовірність даних підтверджується: підписом платника, якщо платник — фізична особа, в інших випадках (особа, яка визначена як платник податку на додану вартість, крім фізичних осіб) — підписами відповідальних осіб (директора, головного бухгалтера) та печаткою, а в разі подання декларації в електронній формі — електронним підписом

підзвітних осіб, зареєстрованих у порядку визначеним законодавством.

Податкова декларація з ПДВ має таку структуру:

- Вступна частина.
- I. Податкові зобов'язання.
- II. Податковий кредит.
- III. Розрахунки з бюджетом за звітний період.
- IV. Результати розрахунків з податку на додану вартість.

Одночасно з декларацією повинні подаватися всі необхідні додатки до декларації. До податкової декларації додаються:

- додаток 1. "Розрахунок експортного відшкодування";
- додаток 2. "Розрахунок коригування сум ПДВ";
- додаток 3. "Розрахунок частки бюджетного відшкодування".

#### 4.8. Облік податку у платників і у податковій інспекції

Кожен платник самостійно розраховує суми ПДВ, які необхідно сплатити у звітному періоді до бюджету.

Для правильного визначення, а також документального підтвердження операцій щодо ПДВ, в податковій накладній крім реквізитів покупця і продавця вказують суми оборотів з продажу без ПДВ, суми нарахованого ПДВ і обороти з продажу разом з ПДВ. Всі податкові накладні, які отримані платником реєструються в книзі обліку придбаних товарів та продукції. Згідно з даними книги визначається сума податкового кредиту за звітний період.

Для синтетичного обліку розрахунків за ПДВ призначено рахунок 64, субрахунки:

- 641 "Розрахунки за податками (ПДВ)";
- 643 "Податкові зобов'язання";
- 644 "Податковий кредит".

**Податковий кредит**

*1. Придбання товарів на умовах 100% попередньої оплати.*

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія Перерахування передоплати і відображення ПДВ згідно з вимогами законодавства:			
	а) передоплата постачальнику;	371	311	1200
	б) податковий кредит згідно з наданою постачальником податковою накладною.	644	631	200
2.	Друга подія Надходження товару:			
	а) оприбуткування на склад;	282	631	1000
	б) податковий кредит відображається в розрахунках з ПДВ.	641	644	200
3.	Закриття розрахунків за поставки	631	371	1200

2. Відображення операцій придбання товарів на умовах видання авансу в розмірі 50% договірної суми і подальшого отримання товарів у повному обсязі.

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія Перерахування авансу і відображення ПДВ згідно з податковим законодавства:			
	а) аванс постачальнику;	371	311	600
	б) податковий кредит згідно з наданою постачальником першою податковою накладною, виданою у відповідь на авансування.	644	631	100
2.	Друга подія Надходження товару:			
	а) оприбуткування на склад;	282	631	1000
	б) податковий кредит відображається в розрахунках з ПДВ:			
	— раніше зарахований у складі авансу;	641	644	100
	— згідно з другою податковою накладною, що надійшла разом з товаром.	641	631	100
3.	Раніше перерахований аванс зараховується у сплату поставок	631	371	600

3. Відображення операцій придбання товарів на умовах повної передоплати і подальших поставок частинами.

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія Перерахування передоплати і відображення ПДВ згідно з вимогами законодавства: а) передоплата постачальнику; б) податковий кредит згідно з наданою постачальником податковою накладною.	371	311	1200
		644	631	200
2.	Друга подія Надходження товару (50% договір-ного обсягу): а) оприбуткування на склад; б) частина податкового кредиту, що відповідає обсягу поставок, відображається в розрахунках з ПДВ.	282	631	500
		641	644	100
3.	Частина раніше перерахованого авансу, що відповідає обсягу поставок (включаючи ПДВ), зараховуються в оплату поставок.	631	371	600

**Податкові зобов'язання**

1. Відображення операцій нарахування податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з реалізацією товарів на умовах 100% попередньої оплати з подальшим відвантаженням в повному обсязі.

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія Отримання передоплати і відображення ПДВ, що стягуються згідно з вимогами законодавства: а) отримана передоплата від покупця; б) податкові зобов'язання згідно з виданою покупцеві податковою накладною.	371	681	1200
		361	643	200
2.	Друга подія Реалізація товару: а) відвантаження покупцеві;	361	702	1000

	б) ПДВ у складі виручки; в) раніше нараховані (у зв'язку з отриманням передоплати) податкові зобов'язання скасовуються за фактом відвантаження товарів і нарахування цих зобов'язань у складі виручки.	702 643	641 361	200 200
3.	Аванс зараховується в оплату.	681	361	1200

2. Відображення операцій нарахування податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з реалізацією товарів на умовах попередньої оплати 100%. Подальше відвантаження товарів відбувається частинами.

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія Отримання передоплати і відображення ПДВ, що стягується згідно з вимогами законодавства: а) отримана передоплата від покупця; б) податкові зобов'язання згідно з виданою покупцеві податковою накладною.	311 361	681 643	1200 200
2.	Друга подія Товар частково реалізований: а) відвантаження покупцеві; б) ПДВ у складі виручки; в) частина раніше нарахованих в зв'язку з отриманням передоплати податкові зобов'язання скасовуються за фактом відвантаження товарів і нарахування цих зобов'язань у складі виручки.	361 702 643	702 641 361	600 100 100
3.	Передоплата (аванс) частково зараховується в оплату.	681	361	600

3. Відображення операцій нарахування податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з реалізацією товарів на умовах часткової передоплати (у розмірі 50% договірної суми) подальшого відвантаження товарів у повному обсязі.

№ з/п	Зміст операції	Д-т	К-т	Сума
1.	Перша подія			
	Отримання передоплати і відображення ПДВ, що стягується згідно з вимогами законодавства: а) отримана передоплата від покупця; б) податкові зобов'язання згідно з виданою покупцеві податковою накладною.	311 361	681 643	1200 200
2.	Друга подія			
	Товар частково реалізований :			
	а) відвантаження покупцеві; б) ПДВ у складі виручки; в) частина раніше нарахованих в зв'язку з отриманням передоплати податкових зобов'язань скасовуються за фактом відвантаження товарів і нарахування цих зобов'язань у складі виручки.	361 702 643	702 641 361	600 100 100
3.	Передоплата (аванс) частково зараховується в оплату.	681	361	600

Всі податкові накладні, які виписуються при продажі продукції платником реєструються в книзі обліку реалізації, в якій визначаються податкові зобов'язання за звітний період.

Отже, за аналітичним обліком сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету, визначається як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом за даними Книг обліку.

Особи, що підпадають під визначення платників податку зобов'язані зареєструватися як платники податку в органі державної податкової служби за місцем їх знаходження.

Якщо особа, у зв'язку з обсягами оподатковуваних операцій з продажу товарів (робіт, послуг), меншими ніж 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, вважає за доцільне зареєструватись як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою.

Реєстраційна заява має бути подана (надіслана) органу державної податкової служби не пізніше двадцятого

календарного дня, що настає за останнім днем дванадцятимісячного періоду, а для осіб, що здійснюють діяльність з торгівлі за готівкові кошти, — не пізніше ніж за десять календарних днів до початку здійснення підприємницької діяльності з торгівлі за готівку. Реєстраційна заява може бути надіслана на адресу органу державної податкової служби поштою з повідомленням про вручення. Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом 10 робочих днів надати заявнику (надіслати поштою з повідомленням про вручення за рахунок заявника) свідоцтво про реєстрацію як платника податку.

Копії свідоцтва про реєстрацію, засвідчені органом державної податкової служби, мають бути розміщені в доступних для огляду місцях у приміщенні платника податку та в усіх його відокремлених підрозділах.

Будь-якій особі, діяльність якої підлягає оподаткуванню, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для справляння податку і зберігається до моменту анулювання свідоцтва.

Свідоцтво про реєстрацію діє до дати його анулювання, яке відбувається у випадках, якщо:

- зареєстрована згідно закону протягом 24 поточних календарних місяців як платник податку особа мала за останні дванадцять поточних календарних місяців оподатковувати обсяги продажу товарів (робіт, послуг) менші, ніж 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- зареєстрована як платник податку особа припиняє діяльність згідно з рішенням про ліквідацію такого платника податку.

#### **4.9. Контроль щодо ПДВ і відповідальність платників**

Контроль за нарахуванням і внесенням податку до бюджету здійснюють органи державної податкової служби, а за справлянням і перерахуванням податку до бюджету під час ввезення (пересилання) товарів на митну територію України — митні органи.

Контрольна робота включає в себе:

- 1) попередню камеральну перевірку (звітів та податкових декларацій безпосередньо в момент здачі їх в податкові інспекції);



2) документальну перевірку (з обов'язковим виїздом до платника ПДВ).

За результатами перевірки складається акт, на основі даних якого притягують до відповідальності порушників.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів і додержання законів про оподаткування несуть платники податків і зборів відповідно до законів України.

За порушення правильності обчислення та своєчасності сплати до бюджету податків, зборів й інших обов'язкових платежів законодавством передбачено фінансову, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Адміністративна відповідальність (штрафи), що застосовується податковими органами, має деякі особливості: підставою для її застосування є вчинення адміністративного правопорушення (ст.9 Кодексу України про адміністративне правопорушення — КУпАП); адміністративні штрафи накладаються лише на фізичних осіб (громадян) — окремих платників податків, керівників і бухгалтерів платників податків — юридичних осіб, інших громадян, винних у порушенні податкового законодавства. Розмір штрафу залежить від сукупності обставин, що пом'якшують або обтяжують відповідальність порушника (статті 34, 35), а також від його особи, ступеня вини, майнового стану (ст. 33).

Кримінальній відповідальності і покаранню підлягає особа, винна у вчиненні злочину, тобто така, що умисно або з необережності вчинила передбачене кримінальним законом суспільне небезпечне діяння та регулюється відповідними статтями Кримінального Кодексу України.

Найбільш поширеними є злочини за статтею 212 “Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”. Під ухиленням від сплати податків слід розуміти діяння особи, спрямоване на повну або часткову несплату певних податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які повинні сплачуватись підприємствами, установами та організаціями різних форм власності, а також фізичними особами. Фактично ухилення характеризується бездіяльністю, тобто невиконанням конститу-

ційного обов'язку зі сплати податків, зборів і обов'язкових платежів.

Нижній поріг кваліфікації ухилення від оподаткування становить з 17 тисяч до 51 тисячі гривень. За такий злочин, скоєний проти системи оподаткування, винна особа карається штрафом від 855 до 5100 гривень або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до 3 років.

Друга частина статті має вже кваліфікуючу ознаку, тобто якщо несплата податку вчинена за змовою групи осіб або якщо ухилення склало від 51000 до 85000 гривень. Діяння на таку суму карається штрафом від 8500 до 34000 гривень або виправними роботами до 2 років чи обмеженням волі на термін до 5 років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю до 3 років.

У статті міститься третя частина, що передбачає скоєння злочину особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів, платежів або якщо дії особи призвели до фактичного ненадходження до бюджетів, цільових фондів коштів в особливо великих розмірах. Відповідальність за цією третьою частиною дуже суворая — це позбавлення волі на термін від п'яти до десяти років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на термін до 3 років з конфіскацією майна.

Якщо платник податку вперше вчинив порушення чи діяння за першою або другою частинами статті, то він звільняється від кримінальної відповідальності, у тому разі, якщо до притягнення до кримінальної відповідальності він сплатив борг за податками і зборами, а також відшкодував збитки, завдані державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

За порушення податкового законодавства передбачено застосування фінансових санкцій у вигляді пені та штрафу.

Після закінчення встановлених термінів погашення узгодженого податкового зобов'язання на суму податко-

вого боргу нараховується пеня. Нарахування пені розпочинається:

- а) при самостійному нарахуванні суми податкового зобов'язання платником податків — від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного терміну сплати податкового зобов'язання;
- б) при нарахуванні суми податкового зобов'язання контролюючими органами — від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного терміну сплати податкового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні.

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

Пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) з 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.

Штрафні санкції за порушення податкового законодавства накладаються на платника податків у розмірах, визначених далі.

Платник податків, що не подає податкову декларацію в терміни, визначені законодавством, сплачує штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожне таке неподання або її затримку.

У разі, коли контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання платника податків при не подачі у встановлені терміни податкову декларацію, додатково до штрафу, платник податків сплачує штраф у розмірі десяти відсотків суми податкового зобов'язання за кожний повний або неповний місяць затримки податкової декларації, але не більше п'ятдесяти відсотків від суми нарахованого податкового зобов'язання та не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

У разі, коли контролюючий орган самостійно донараховує суму податкового зобов'язання платника податків за умови, що дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях, такий платник податків зобов'язаний сплатити штраф у розмірі десяти відсотків від суми недоплати за кожний з податкових періодів, установлених для такого податку, збору (обов'язкового платежу), починаючи з податкового періоду, на який припадає така недоплата, та закінчуючи податковим періодом, на який припадає отримання таким платником податків податкового повідомлення від контролюючого органу, але не більше двадцяти п'яти відсотків такої суми й не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.

У разі, коли контролюючий орган самостійно донараховує суму податкового зобов'язання платника податків за умови, що контролюючий орган внаслідок проведення камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання, такий платник податків зобов'язаний сплатити штраф у розмірі п'яти відсотків суми донарахованого податкового зобов'язання, але не менше одного неоподатковуваного мінімуму доходів громадян сукупно за весь термін недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.

У разі, коли платника податків (посадову особу платника податків) засуджено за скоєння злочину щодо ухилення від сплати податків або якщо платник податків декларує переоцінені або недооцінені об'єкти оподаткування, що призводить до заниження податкового зобов'язання у великих розмірах, такий платник податків сплачує штраф у розмірі п'ятдесяти відсотків від суми недоплати, але не менше ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян сукупно за весь термін недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.

Заниженням податкового зобов'язання у великих розмірах вважається сума недоплати, яка встановлюється на рівні, визначеному Кримінальним кодексом України (17000 грн.).

У разі, коли платник податків не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання протягом граничних термінів, такий платник податку зобов'язаний сплатити штраф у таких розмірах:

- при затримці до 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання, — у розмірі десяти відсотків погашеної суми податкового боргу;
- при затримці від 31 до 90 календарних днів включно, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання, — у розмірі двадцяти відсотків погашеної суми податкового боргу;
- при затримці, що є більшою 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання, — у розмірі п'ятдесяти відсотків погашеної суми податкового боргу.

У разі, коли платник податків, активи якого перебувають у податковій заставі, відчужив такі активи без попередньої згоди податкового органу, якщо отримання такої згоди є обов'язковим, платник податків додатково сплачує штраф у розмірі суми такого відчуження, визначеної за звичайними цінами.

У разі, коли платник податків здійснює продаж (відчуження) товарів (продукції) або здійснює грошові виплати без попереднього нарахування та сплати податку, збору (обов'язкового платежу), якщо відповідно до законодавства таке нарахування та сплата є обов'язковою передумовою такого продажу (відчуження) або виплати, такий платник податків сплачує штраф у подвійному розмірі від суми зобов'язання з такого податку, збору (обов'язкового платежу). Сплата зазначеного штрафу не звільняє платника податків від адміністративної або кримінальної відповідальності та/або конфіскації таких товарів (продукції) або коштів відповідно до закону.

Платник податків, який до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт зани-

ження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний:

- а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму такої недоплати та штраф у розмірі п'яти відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку,
- б) або відобразити суму такої недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за наступний податковий період, збільшену на суму штрафу у розмірі п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми податкового зобов'язання з цього податку.

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного терміну подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються.

При самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань адміністративні штрафи не накладаються.

#### **4.10. Світовий досвід організації справляння ПДВ**

Особливе поширення в світовому співтоваристві податок на додану вартість отримав в 50-х роках ХХ століття. Хоча вперше був запроваджений в Німеччині в 1916 р. як податок на всю суму товарного обороту. Однією з перших країн західної Європи, де був застосований податок на додану вартість, була Франція. Тут ПДВ використовується з 1954 року. Навряд чи можна говорити, що він однаково інтенсивно почав застосовуватися у всіх країнах (наприклад, в Швейцарії він не використовується досі). У США і Канаді так і не змогли знайти переконливих аргументів на користь цього податку, крім того, його вважають таким, що суперечить конституції США.

Затвердження податку на додану вартість викликало немало суперечок, однак податкове законодавство 57 країн світу (в тому числі 17 європейських) міцно закріпило його як один з основних каналів надходження в дохідну частину бюджету, наприклад, у Франції — 38%, Німеччині — 28%, Іспанії — 24,9%, Данії — 19%, Великобританії — 17% державного бюджету.

Механізм законодавчого закріплення ПДВ у високо розвинених країнах світу являє ілюстрацію оптимального поєднання фіскальної і стимулюючої функції податків. Незважаючи на значний розмір коштів, що поступають до бюджету через важелі ПДВ, він залишається одним з істотних стимулів, що провакують виробничу активність.

## Питання для самоперевірки:

1. Дайте загальну характеристику акцизного оподаткування.
2. Що є об'єктом оподаткування ПДВ?
3. Назвіть платників ПДВ відповідно до законодавства України.
4. В чому суть методу податкового кредиту, який використовується для визначення суми ПДВ, що підлягає перерахуванню в бюджет?
5. Який порядок обліку ПДВ у платників?
6. Назвіть пільги щодо ПДВ.
7. Які є ставки ПДВ?
8. В яких випадках застосовують нульову ставку, який її зміст?
9. Який порядок заповнення декларації з ПДВ та податкової накладної?
10. Яка відповідальність платників встановлена за своєчасність та повноту сплати ПДВ?

## РОЗДІЛ V.

# АКЦИЗНИЙ ЗБІР

### 5.1. Акцизний збір як форма специфічних акцизів

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

Повсюдне поширення акцизного оподаткування пояснюється, передусім, високим фіскальним потенціалом даного податку. Так, ще у XVII столітті французький економіст Ф.Демезон відзначав, що акциз “здатен один принести казні стільки і навіть більше, ніж усі інші податки”. При цьому одним з інструментів, за допомогою яких реалізується фіскальна функція акцизу, є законодавчо визначене коло підакцизної продукції і ставка податку. У сучасних податкових системах він звичайно займає наступне місце після податку на додану вартість і за значенням, і за обсягом надходжень до бюджету. Акцизним збором оподатковуються товари, які, як правило, не належать до речей першої потреби і рівень рентабельності при виробництві яких досить високий.

Походження терміну “акциз” пояснюється по-різному:

- 1) excidere — робити надрізи на клеймах, що означає сплату податку;
- 2) ciseaux — ножиці, які визначають відмінності у ціноутворенні;
- 3) assidere — відсікання, відрізання частини ціни товару при акцизі;
- 4) assidere — накладати, встановлювати.

Акцизний збір був введений в Україні в 1992 р. і разом з ПДВ замінив податки з обороту і реалізації. Сучасне трактування акцизного збору визначає його



як непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни товарів (продукції). Як і інші непрямі податки, акцизний збір в остаточному підсумку збирається зі споживачів продукції, хоча сплачують його виробники підакцизних товарів або їх імпортери.

Товари, які обкладаються акцизним збором носять назву підакцизних товарів. Перелік оподаткованої акцизом продукції формується відповідно до визначених цілями, серед яких, окрім фіскальної, можна виділити наступні:

- необхідність перерозподілу надвеликих доходів від виробництва і реалізації окремих видів продукції (наприклад, алкогольних напоїв, окремих видів мінеральної сировини);
- необхідність обмеження виробництва і споживання “соціально небезпечних” товарів, використання яких приносить шкоду здоров’ю людини і стану навколишнього середовища. У зв’язку з цим традиційними підакцизними товарами виступають алкогольні напої і тютюнові вироби. У деяких країнах застосовується так званий “екологічний акциз” (наприклад, акциз на хімікати фреонового типу — в США);
- необхідність перерозподілу доходів високооплачуваних верств населення шляхом встановлення акцизу на так звані “предмети розкошів”, попит на які малоеластичний за ціною. У світовій практиці в цю категорію традиційно входять яхти, мотоцикли, легкові автомобілі, а також ювелірні вироби.

В сучасних умовах перелік підакцизної продукції, який діє у вітчизняній податковій системі, в цілому відповідає класичним принципам акцизного оподаткування, включаючи в себе:

- “соціально небезпечні” товари: усі види спиртової і алкогольної продукції, широкий асортимент тютюнових виробів (курильний тютюн, сигарили, цигарки);
- “предмети розкошів” — мотоцикли, легкові автомобілі визначеної потужності);
- деякі види мінеральної сировини і продукти їх переробки (деякі види пально-мастильних матеріалів).

Сьогодні в Україні *підакцизними товарами* виступають:

- алкогольні напої;
- спирт етиловий;

- тютюнові вироби;
- транспортні засоби;
- пиво солодове;
- бензини, дистилляти, паливо.

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

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

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

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

Обмежуючий вплив акцизів на обсяги виробництва (і як наслідок — на обсяги споживання) застосовується, як правило, щодо “соціально небезпечних” товарів, головним серед яких є алкоголь. Механізм обмежувального регулювання за допомогою акцизу можна описати наступним чином. Вилучаючи у підприємства частину виручки, акциз негативно впливає на фінансовий результат діяльності підприємства, зменшуючи його зацікавленість у виробництві підакцизної продукції. Скорочення

виробництва (а отже, і ринкової пропозиції) підакцизної продукції відповідно до теорії попиту і пропозиції стимулює зростання цін і при інших рівних умовах — падіння попиту. Однак ефективність даного напрямку регулюючого впливу акцизу суттєво залежить від того, наскільки ефективно здійснюється державний контроль за сферою обігу підакцизної продукції, наскільки міцні перешкоди для її проникнення на ринок без оподаткування акцизом.

Другий напрям регулюючого впливу акцизу — стимулювання зростання ефективності виробництва, підвищення якості виробленої продукції, покращення споживчих характеристик товарів — на практиці реалізується шляхом встановлення диференційованих ставок акцизу в середині товарних груп, а також за рахунок застосування фіксованих акцизних ставок. Оподатковуючи відносно більшим акцизом низькосортний товар, держава стимулює виробника переходити на виробництво більш якісної продукції.

Вплив через акциз на рентабельність виробництва окремих товарів дає змогу певним чином знизити інтерес виробників до входження у такі сфери бізнесу, як виробництво алкоголю, тютюну, добуток мінеральної сировини. Ці виробництва об'єктивно володіють значною рентабельністю через низькі витрати і високу ринкову ціну готової продукції. Акциз вилучає в бюджет частину понаднормативного прибутку, з однієї сторони, і перешкоджає "перегріву" економіки у даних виробничих сферах — з іншої.

Наявність акцизного збору пояснюється також можливістю за допомогою диференціації ставок регулювати рівень рентабельності підакцизних товарів і враховувати ті зміни, які відбуваються на споживчому ринку внаслідок введення нових чи підвищення існуючих ставок даного податку.

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

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

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

## 5.2. Елементи справляння акцизного збору

На відміну від ПДВ платниками акцизного збору, в основному, є тільки виробники підакцизних товарів (резиденти і нерезиденти), у тому числі з давальницької сировини. Подальші продавці включають в ціну товару суму акцизного збору, яка оплачена виробником, але своїх сум не нараховують.

Крім виробників підакцизних товарів, акцизний збір сплачують:

- будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, що імпортують на митну територію України підакцизні товари;
- фізичні особи — резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу;
- юридичні або фізичні особи, які купують (орендують в інші форми володіння, користування або розпорядження) підакцизні товари у податкових агентів [15].

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

*Об'єктом оподаткування* акцизним збором є:

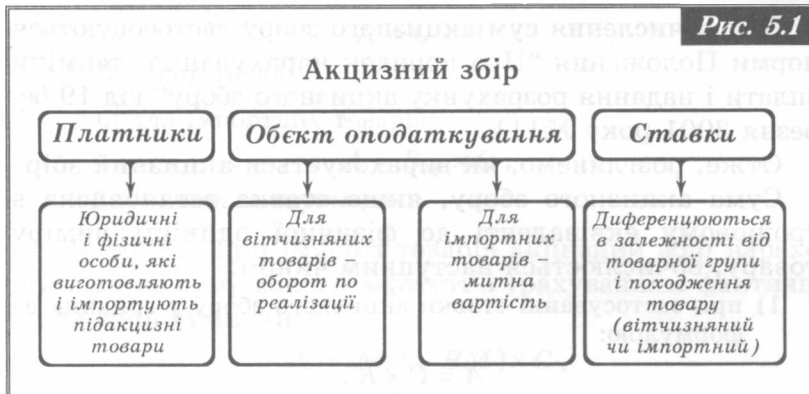
- обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів шляхом продажу, обміну їх на інші товари, безплатної передачі або з частковою оплатою їх;

- обороти з реалізації товарів для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації для виробництва підакцизних товарів), а також для своїх працівників;
- митна (коли її немає — закупівельна) вартість імпортованих товарів, придбаних за іноземну валюту або в порядку обміну чи безкоштовної передачі.

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

- а) специфічна — податок встановлюється у твердих сумах з одиниці товару ;
- б) адвалерна — ставка податку встановлюється у відсотках до вартості підакцизного товару;
- в) змішана — ставка встановлюється поєднанням попередніх видів ставок.

*Елементи справляння акцизного збору відображено на рис. 5.1*



### 5.3. Механізм обчислення акцизного збору

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

- 1) у твердих ставках у гривнях або в євро з одиниці реалізованих (переданих, ввезених в Україну) товарів;
- 2) за ставками у відсотках до обороту з реалізації (передачі):
  - товарів, що реалізуються за вільними цінами, — виходячи з їхньої вартості за цими цінами, без врахування акцизного збору, без податку на додану вартість;

- товарів, що реалізуються за державними фіксованими та регульованими цінами, — виходячи з їхньої вартості за цими цінами без врахування торговельних знижок, а також сум податку на додану вартість;
- імпортованих товарів — виходячи з митної (закупівельної) вартості, збільшеної на суму ввізного мита, без врахування акцизного збору. При визначенні вказаної вартості іноземна валюта перераховується у гривні за курсом НБУ, що діє на день подання митної декларації.

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

Ставки акцизного збору є єдиними на всій території України.

Для обчислення сум акцизного збору застосовуються норми Положення “Про порядок нарахування, терміни сплати і надання розрахунку акцизного збору” від 19 березня 2001 року №111.

Отже, розглянемо, як вираховується акцизний збір:

Сума акцизного збору, якщо ставка встановлена в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товару, обчислюється наступним чином:

- 1) при застосуванні ставки акцизного збору у гривнях за формулою:

$$A = C \times K,$$

де  $A$  — сума акцизного збору;

$C$  — ставка акцизного збору;

$K$  — кількість товару, визначена в фізичних одиницях виміру.

- 2) при застосуванні ставки акцизного збору в євро за формулою:

$$A = C \times E \times K,$$

де  $E$  — курс гривні до євро станом на перший день відповідного кварталу.

Основною особливістю методики розрахунку акцизного збору за твердими ставками є те, що на розмір

податку абсолютно не впливає вартість товару (митна вартість у випадку імпорту).

### Приклад 1

На територію України ввозиться 15 000 пляшок горілки. Об'єм однієї пляшки — 0,5 л. Міцність горілки — 40%. Ставка акцизного збору — 16 грн. за 1 літр 100%-го спирту.

Перерахуємо ставку акцизного збору для 40%-го напою:

$$16 \times 0,4 = 6,4 \text{ грн. за 1 літр 40\%-ї горілки.}$$

15 000 пляшок на 0,5 л. переводимо в літри:

$$15\,000 \times 0,5 = 7\,500 \text{ л. горілки.}$$

Сума акцизного збору становитиме:

$$A = 7\,500 \times 6,4 / 1 = 48\,000 \text{ грн.}$$

3) сума акцизного збору, якщо ставка встановлена у відсотках, обчислюється за формулою:

а) для вітчизняних товарів:

$$A = C \times B,$$

де  $B$  — вартість;

б) для імпортних товарів:

$$A = B_M \times C,$$

де  $B_M$  — митна вартість.

До того ж при імпорті товарів акцизний збір нараховується на суму митної вартості з урахуванням фактично сплаченої суми мита.

$$A = (MB + BM) \times C,$$

де  $A$  — сума акцизного збору;

$MB$  — митна вартість;

$BM$  — ввізне мито;

$C$  — ставка акцизного збору.

При цьому важливо з'ясувати зміст поняття митна вартість. Згідно з Законом України "Про Єдиний митний тариф" №2097-ХІІ від 05.02.1992 р. митна вартість — це ціна товару, яка фактично сплачена або підлягає сплаті на момент перетину митного кордону України. При визначенні митної вартості до неї включається ціна товару, зазначена в рахунку — фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:

- на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України;
- комісійні та брокерські;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належить до даних товарів та інших предметів і яка повинна бути оплачена імпортером (експортером) прямо чи побічно як умова їх введення (вивезення).

При визначенні митної вартості іноземна валюта перераховується в національну валюту України за курсом Національного банку України, що діє на день подання митної декларації.

- 4) Якщо формується ціна з плановою нормою прибутку:

$$A = \frac{C_B + P}{100\% \times C} \times C,$$

де  $C_B$  — собівартість;

$P$  — прибуток.

Акцизний збір від реалізації підакцизних товарів громадянами, котрі займаються підприємницькою діяльністю, утримується в джерела виплати доходів.

Декретом Кабінету Міністрів України встановлено такі пільги стосовно акцизного збору:

- а) акцизний збір не справляється в разі реалізації підакцизних товарів на експорт за іноземну валюту. Ця пільга підвищує конкурентоспроможність відповідних товарів на зарубіжних ринках, сприяє збільшенню надходжень валютних ресурсів;
- б) не підлягає оподаткуванню оборот з реалізації автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких проводиться органами соціального забезпечення, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога, міліція тощо) за переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України;
- в) акцизний збір не справляється при вивезенні з митної території підакцизної продукції, набутої інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції;
- г) звільняється від сплати акцизного збору імпорт призначених для власного використання розвідувальними органами України техніки, устаткування, майна і матеріалів (у тому числі засобів озброєння, спеціальних технічних та інших засобів, вогнепальної зброї та боєприпасів до неї), оплата вартості яких здійснюється зазначеними органами;



- д) встановлені певні пільги щодо справляння акцизного збору в спеціальних економічних зонах, визначених відповідними законами України.

#### 5.4. Облік податкових розрахунків щодо акцизного збору

Платники акцизного збору включають його суми до валового доходу в момент нарахування або сплати покупцем. Це значить, що у продавця валовий дохід виникає або при одержанні оплати, до якої увійшов акциз, або при відвантаженні товару, у вартості якого міститься цей збір. Такий механізм відповідає загальному порядку визначення валових доходів і витрат.

Акцизний збір відноситься до валових витрат або в момент фактичного внесення до бюджету, або при нарахуванні податкових зобов'язань.

Момент виникнення податкового зобов'язання щодо акцизного збору регламентується статтею 4 Декрету Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір". Введений в Декрет метод податкового обліку „за першою з подій” добре знайомий платникам, оскільки його застосовують і щодо податку на прибуток, і щодо ПДВ.

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

- або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника акцизного збору як оплата товарів, що продаються, а у разі продажу товарів за готівку — дата її оприбуткування в касі платника акцизного збору;
- або дата відвантаження товарів.

Механізм справляння акцизного збору має низку особливостей. Вони визначені як щодо платників, так і щодо товарів, які оподатковуються. Так, однією з особливостей є те, що процес справляння акцизного збору передбачає можливість видачі платником податкового векселя.

Згідно законодавства податковий вексель — це простий вексель, авальований банком, що видається суб'єктом підприємницької діяльності — виробником підакцизної

продукції у разі отримання етилового спирту і підтверджує його зобов'язання сплатити своєчасно суму акцизного збору.

Зазначимо, що можливість сплати акцизного збору шляхом видачі векселя дозволяється лише суб'єктам підприємницької діяльності, які одержують етиловий спирт для подальшої переробки його на підакцизну продукцію. Даний захід спрямований на підтримку вітчизняних виробників алкогольних напоїв, адже переважна більшість платників, які належать до вищезазначеної категорії — це лікєро-горілчані підприємства.

Податковий вексель видається платником на протязі трьох робочих днів після отримання етилового спирту. У ньому повинна зазначатися сума акцизного збору, що визначається за ставками для готової продукції, які діють на дату отримання етилового спирту. Слід сказати, що податковий вексель оформляється у двох примірниках, один з яких залишається у векселедержувача, а інший після обліку його податковим органом, використовується векселедавцем для власного обліку.

Погашення векселя відбувається під час придбання акцизних марок на суму акцизного збору шляхом представлення на їх лицьовому боці штампі з написом "ПОГАШЕНО" та печатки податкового органу. Погашення податкового векселя при експорті підакцизної продукції, виробленої з використанням етилового спирту має певну особливість. Так, дана операція може бути проведена лише при пред'явленні платником наступних документів:

- довідки установи банку про надходження коштів в іноземній валюті на розрахунковий рахунок векселедавця;
- оригіналу п'ятого основного аркуша ВМД форми МД-2, виданого митним органом під час митного оформлення експорту підакцизної продукції, на якому зазначається напис про фактичне вивезення експортованої підакцизної продукції за межі України.

З моменту видачі векселедавцем першого податкового векселя податковий орган здійснює разовий продаж акцизних марок без сплати податку, виходячи з місячної потреби підприємства у маркуванні готової продукції,

але не більше за його місячну виробничу потужність. У подальшому продаж акцизних марок здійснюється лише виходячи з розрахунку суми акцизного податку, фактично сплаченої до бюджету в рахунок погашення виданих податкових векселів.

При достроковому погашенні векселя суми акцизного збору сплачують до його фактичного нарахування. При цьому він відноситься до валових витрат. Тому при подальшому нарахуванні акцизного збору (після закінчення терміну погашення векселя) його у валових витратах повторно не відображають.

При оприбуткуванні або сплаті підакцизного товару, купленого у податкового агента, валові витрати на всю вартість товару (за вирахуванням ПДВ, але з врахуванням акцизу) виникають у покупця. Ця ситуація незвичайна тим, що платником акцизного збору виступає не продавець, а їх покупець. При цьому акциз проходить через податкового агента начебто транзитом. Якщо після продажу підакцизного товару продавець позбавляється статусу податкового агента за рішенням суду, відповідальним за сплату акцизного збору стає продавець.

У бухгалтерському обліку нарахування акцизного збору відображають наступним чином:

1) якщо перша подія — відвантаження:

Д<sup>Г</sup> 701 “Дохід від реалізації готової продукції”

К<sup>Г</sup> 6412 “Розрахунки за податками (АЗ)”

2) якщо перша подія — оплата:

Д<sup>Г</sup> 645 “Розрахунки з АЗ”

К<sup>Г</sup> 6412 “Розрахунки за податками (АЗ)”

Д<sup>Г</sup> 701 “Дохід від реалізації готової продукції”

К<sup>Г</sup> 645 “Розрахунки з АЗ”

Особливість імпортного акцизного збору в тому, що він сплачується раніше, ніж підакцизний товар буде продано. Це означає, що сума акцизного збору, сплаченого під час оформлення вантажної митної декларації просто додається до первинної вартості товару, що ввозиться. В подальшому при продажі такого товару акцизний збір в ціні не виокремлюється, а отже, на всю суму реаліза-

ції у імпортера виникає валовий дохід. Крім того, при сплаті імпортного акцизного збору у підприємства виникають валові витрати на суму такого акцизного збору.

Після перерахування акцизного збору на спеціальний рахунок митниці, акцизний збір вважається сплаченим. Це означає, що окремо обмін суми акцизного збору в ціні продажу імпортер може не вести, оскільки зобов'язання щодо сплати акцизного збору він уже виконав. Це не стосується акцизного збору при ввезенні товарів, що підлягають маркуванню акцизними марками (алкоголь, тютюн), який сплачується до Державного бюджету, а не на спеціальні рахунки митниці.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку сплати акцизного збору за товари, які підлягають маркуванню наступний:

1. Нараховано акцизний збір	Д <sup>Г</sup> 643 "Податкові зобов'язання"	К <sup>Т</sup> 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами"
2. Перераховано суму акцизного збору на спеціальний рахунок митниці	Д <sup>Г</sup> 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами"	К <sup>Т</sup> 311 "Поточні рахунки у національній валюті"
3. Перераховано плату за марки акцизного збору	Д <sup>Г</sup> 377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	К <sup>Т</sup> 311 "Поточні рахунки у національній валюті"
4. Оприбутковано марки акцизного збору	Д <sup>Г</sup> 08 "Бланки суворого обліку"	
5. Включено до первинної вартості товарів суму акцизного збору	Д <sup>Г</sup> 281 "Товари на складі"	К <sup>Т</sup> 643 "Податкові зобов'язання"
6. Включено до первинної вартості товарів суму плати за марки акцизного збору	Д <sup>Г</sup> 281 "Товари на складі"	К <sup>Т</sup> 377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
7. Відображено списання марок акцизного збору	—	К <sup>Т</sup> 08 "Бланки суворого обліку"

## 5.5. Особливості маркування підакцизних товарів

Продаж акцизних марок проводять державні податкові адміністрації в областях, АР Крим, містах Києві та Севастополі, виходячи із планових щомісячних обсягів реалізації (виробництва) алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Для одержання марок акцизного збору суб'єкти підприємницької діяльності — вітчизняні виробники мають — подати до податкової адміністрації низку документів:

- заявку-розрахунок на придбання марок акцизного збору у двох примірниках;
- платіжний документ з відміткою установи банку, що підтверджує внесення плати за марки акцизного збору;
- оригінал і копію розрахунку потужності підприємства з урахуванням можливого обсягу виробництва та реалізації алкогольних напоїв;
- звіт про фактичні обсяги виробництва та реалізації продукції за попередній квартал;
- оригінал та копію ліцензії, що підтверджують право підприємства-виробника на виготовлення продукції та на проведення оптової та роздрібної торгівлі.

Суб'єкти підприємницької діяльності — вітчизняні замовники, що уклали угоди на переробку давальницької сировини, для одержання марок акцизного збору крім вище перелічених документів подають наступні:

- оригінал та копію свідоцтва про державну реєстрацію;
- оригінал та копію статуту (якщо він необхідний для даної форми підприємства) або документа, що є підставою для здійснення діяльності;
- довідку про наявність рахунків та їх реквізити, завірену установою банку;
- довідку податкового органу за місцезнаходженням про взяття на облік як платника податку;
- оригінал і копію договору (контракту) на виготовлення тютюнових виробів на давальницьких умовах.

Імпортери (замовники) для одержання марок акцизного збору подають до податкового органу:

- заявку-розрахунок на придбання марок, яка складається у трьох примірниках, один з яких передається митним органам для оформлення вантажної митної декларації;

- платіжні документи, що підтверджують внесення плати за марки акцизного збору та сплату податку;
- оригінал та копію зовнішньоекономічного договору (контракту), відповідно до якого в Україну вводяться алкогольні напої та тютюнові вироби;
- ліцензії на право здійснення імпорتنих операцій та оптової і роздрібною торгівлі.

Замовники алкогольних напоїв та тютюнових виробів з використанням давальницької сировини, а також імпортери цих товарів (включаючи громадян, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи) зобов'язані зареєструватися в податкових органах за місцезнаходженням та отримати марки акцизного збору для маркування товарів. Придбані марки акцизного збору передаються імпортерами (замовниками) іноземним виробникам для маркування імпортованих підакцизних товарів у процесі їх виробництва. Якщо імпорт підакцизних товарів здійснюється імпортером регулярно, то продаж марок акцизного збору для введення наступної партії виробів здійснюється після подання податковій адміністрації копії ввізної вантажної митної декларації про ввезення попередньої партії товарів і копії платіжних документів про сплату акцизного збору в повному обсязі.

Певні особливості передбачені законодавством щодо маркування конфіскованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Так, придбання марок акцизного збору для обклеювання вищеназваних товарів здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності, які придбали їх на аукціонних торгах, організованих податковим органом. Витяг із протоколу, засвідчений біржею, є підставою для оформлення покупцем заявки-розрахунку на придбання марок акцизного збору в кількості, зазначеній у протоколі. Одержання покупцем марок акцизного збору відбувається лише після надходження до податкового органу повідомлення біржі про зарахування коштів за продані алкогольні напої і тютюнові вироби, тобто на протязі трьох днів з часу здійснення даної

операції. Маркування виробів здійснюється покупцем у місцях зберігання конфіскованої продукції.

Маркування конфіскованої продукції, яка не була реалізована на аукціоні, проводиться підприємствами торгівлі, які здійснюють її реалізацію. При цьому марки акцизного збору спеціально передаються податковим органом продавцю в кількості, зазначеній в актах опису та оцінки конфіскованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Плату за марку акцизного збору встановлено у таких розмірах: за одну марку акцизного збору на алкогольні напої — 0,02588 грн., за одну марку акцизного збору на тютюнові вироби — 0,00912 грн.

Передача або продаж придбаних марок акцизного збору іншим суб'єктам підприємницької діяльності (крім передачі замовниками (імпортерами) марок акцизного збору виробникам (постачальникам) з метою маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів) заборонена, крім їхньої передачі або продажу з правами та зобов'язаннями за підакцизними товарами та при умові реєстрації їхніх нових власників у податковій адміністрації.

При умові, якщо марки акцизного збору були пошкоджені і тому не використані для маркування, вони приймаються від покупців для утилізації.

При цьому сплачена сума акцизного збору відшкодується покупцям або за їхнім бажанням зараховується в рахунок майбутніх платежів. Вартість марок при цьому не відшкодується.

Відшкодування покупцям марок акцизного збору фактично сплачених до бюджету сум акцизного збору з алкогольних напоїв та тютюнових виробів може здійснюватися і за умови повернення непошкоджених та невикористаних акцизних марок.

Підставою для відшкодування акцизного збору, сплаченого вітчизняними виробниками або імпортерами (замовниками алкогольних напоїв та тютюнових виробів згідно з Положенням про виробництво, зберігання, про-

даж марок акцизного збору і маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24.10.96р. №1284 (у редакції від 10.12.98р. №1956) є, насамперед, акт про утилізацію, складений продавцем марок у разі повернення від покупця належним чином оформлених пошкоджених акцизних марок, через що вони не були використані для маркування товарів, або акт про списання, який складається комісією, створеною на вітчизняному підприємстві-виробнику, за участю представників державної податкової адміністрації та місцевої державної адміністрації, у разі пошкодження акцизних марок автоматом з їх наклеювання і неможливості наклеювання цих марок на окремий папір.

Порядок утилізації марок акцизного збору, що не були використані для маркування товарів через їх пошкодження, поширюється і на партії неякісної продукції, що повертається покупцем підприємству-виробнику.

При підготовці державною податковою адміністрацією відповідного подання до фінансових органів для відшкодування сплаченого акцизного збору покупцям акцизних марок в обов'язковому порядку залежно від ступеня пошкодження марок мають прийматися належним чином оформлені акти.

При поверненні покупцями непошкоджених та невикористаних марок акцизного збору і наявності висновку податкового органу-продавця марок про їх придатність для подальшої реалізації, відшкодування сплаченою до бюджету акцизного збору проводиться фінансовими органами у п'ятиденний термін з дня подання належним чином оформленого акта.

Відшкодування покупцям марок-імпортером проводиться в межах фактичних надходжень акцизного збору до державного бюджету за кожним фактом придбання акцизних марок. При цьому імпортер в обов'язковому порядку повертає акцизні марки і подає, при необхідності, акт про утилізацію пошкоджених марок акцизного збору.



Зазначимо, що у випадках повернення імпортером акцизних марок внаслідок закінчення терміну придатності алкогольних чи тютюнових виробів, а також пошкодження цих виробів під час транспортування і зберігання, відшкодування сум акцизного збору імпортером під час придбання акцизних марок не проводиться.

В разі реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на експорт чи обміну їх на іншу продукцію у зовнішньоекономічних відносинах, яка відповідно до чинного законодавства не підлягає обкладенню акцизним збором, платнику податку повертається з бюджету сплачена сума акцизного збору за умови надходження валютних коштів на валютний рахунок підприємства або оприбуткування продукції, одержаної в результаті товарообмінної операції та пред'явлення підтверджуючих документів (договору на товарообмінні операції, вантажної митної декларації).

Дана норма в сьогодишніх умовах практично може застосовуватися відносно лише до підприємців, які самостійно виробляють алкогольні напої та тютюнові вироби, оскільки норми чинного законодавства не дають можливості незалежним експортерам здійснювати експорт підакцизних товарів (продукції), раніше придбаних у безпосередніх їх виробників.

Купівля товарів у виробника згідно з п.1 ст.3 Закону України №329/95-ВР є об'єктом обкладання акцизним збором на загальних підставах, а ст.7 цього ж Закону забороняє реалізовувати на території України алкогольні напої та тютюнові вироби без марок акцизного збору. Надалі даний експортер не може реалізовувати на експорт дані товари, обклеєні вітчизняними марками, адже це суперечить Положенню про запровадження марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби від 18.09.1995 р. №849/95. Таким чином, експортер може здійснювати експорт алкогольних напоїв та тютюнових виробів лише на підставі договорів з їх виробником, які не передбачають переходу права власності на таку продукцію.

У зв'язку з вищенаведеним, слід сказати, що у разі реалізації алкогольних напоїв та тютюнових виробів на експорт з вітчизняними марками, дана операція кваліфікується як порушення законодавства. При цьому матеріально-відповідальні особи підприємства-виробника зазначеної продукції повинні нести повну матеріальну відповідальність у розмірі вартості марок акцизного збору та розрахункової суми акцизного збору, яку виробник мав би сплатити до бюджету за умови реалізації продукції, для якої купувалися марки акцизного збору. Зазначені суми у заперечному порядку стягуються з рахунку підприємства.

З огляду на сучасний стан вітчизняного ринку алкогольних напоїв та тютюнових виробів, куди в значних обсягах надходить контрабандна продукція, в першу чергу тютюнові вироби з Російської Федерації та Молдови, й можливості фальсифікаторів підробляти марки акцизного збору і копіювати системи захисту самої продукції від підробки. На сьогодні опрацьовується питання підвищення захисту марок акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби спільно з Банкотно-монетним двором Національного банку України.

Зазначимо, що для покращення боротьби з нелегальним виробництвом алкогольних напоїв і тютюнових виробів, з 1 липня 2003 року марки акцизного збору для окремих видів продукції будуть відрізнятися за дизайном. Також кожна марка міститиме окремий номер і найменування виду продукції.

Марки акцизного збору будуть диференційовані й відповідно до місткості тари, у яку розливається продукція. Це дасть змогу перешкодити формуванню необлікованих запасів спирту на підприємствах-виробниках алкогольних напоїв.

## **5.6. Порядок та терміни сплати акцизного збору**

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

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

Сплата акцизного збору суб'єктами підприємницької діяльності, громадянами України, іноземними громадянами та особами без громадянства які ввозять (пересилають) предмети (товари) на митну територію України, здійснюється одночасно зі сплатою інших митних платежів, тобто до або під час подання митної декларації (проведення митних процедур). Платники, які імпортують підакцизні товари, в обов'язковому порядку при перетині митного кордону їх декларують і подають органам митного контролю декларацію в двох примірниках, один з яких цими органами надсилається до податкових адміністрацій за місцем розміщення суб'єктів підприємницької діяльності для справляння акцизного збору. Ця норма зі сплати акцизного збору не поширюється на алкогольні напої та тютюнові вироби, сплата акцизного збору за якими здійснюється безпосередньо до Державного бюджету України при придбанні акцизних марок у їх продавця.

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

Терміни сплати акцизного збору конкретними платниками приведені в таблиці 5.1.

## Терміни сплати акцизного збору

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

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

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

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

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

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

Таким чином, існують розбіжності між механізмом нарахування та сплати вітчизняного акцизного збору (що сплачується виробниками підакцизних товарів) та імпортованого підакцизного збору (сплата якого пов'язана із ввезенням підакцизних товарів на територію України).

### **5.7. Контроль за надходженням акцизного збору та відповідальність платників**

Контроль за сплатою акцизного збору на території України здійснюється державними податковими інспекціями, які організують роботу щодо виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання і продажу, контролюють своєчасність подання платниками розрахунків акцизного збору, ведуть облік та складають звіти про його надходження до відповідного бюджету, здійснюють реєстрацію імпортерів, видають посвідчення за встановленою формою на право ввезення в Україну підакцизних товарів.

Разом з контрольно-ревізійною службою та органами внутрішніх справ, державні податкові інспекції здійснюють контроль за наявністю марок на пляшках алко-

гольних напоїв та пачках тютюнових виробів під час їх реалізації.

У випадку виявлення фактів порушення порядку ввезення, зберігання, транспортування, реалізації або торгівлі підакцизними товарами, контролюючі органи складають і подають державним податковим органам протокол та опис товарів для прийняття відповідної постанови.

Начальники державних податкових інспекцій мають право приймати рішення про конфіскацію таких підакцизних товарів відповідно до чинного законодавства.

Відповідальність за недотримання порядку маркування, реалізації підакцизних товарів, несвоєчасну сплату акцизного збору несуть виробники, імпортери, продавці цих товарів та їх посадові особи у порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Зупинимося детальніше на видах відповідальності в кожному окремому випадку.

Так, за неподання або несвоєчасне подання органам державної податкової служби розрахунків акцизного збору відповідно до статті 11 Закону України “Про державну податкову службу” застосовується фінансова санкція в розмірі 10 відсотків від суми акцизного збору, належної до сплати.

Якщо у поданих розрахунках працівниками податкового органу було виявлено заниження сум акцизного збору, застосовується санкція в обсязі однократного розміру донарахованої суми акцизного збору, а у випадку повторного порушення протягом року — у двократному розмірі донарахованої суми податку.

Згідно з положенням Закону України від 21.12.2000 р. №2181-III “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” за несплату узгодженої суми податкового зобов’язання протягом граничних термінів платник зобов’язаний сплатити штраф у таких розмірах:

- при затримці до 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов’язання, — у розмірі 10% такої суми;

- при затримці від 31 до 90 календарних днів включно, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання, — у розмірі 20% такої суми;
- при затримці, що є більшою 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну сплати узгодженої суми податкового зобов'язання, — у розмірі 50% такої суми.

У разі продажу (інших видів відчуження) податковими агентами підакцизних товарів (продукції) без стягнення акцизного збору з їх покупців (одержувачів) або із порушенням правил такого продажу (відчуження):

- при продажу (відчуженні) підакцизних товарів без надання письмового повідомлення покупцю (одержувачу) таких підакцизних товарів (продукції) про його обов'язки щодо сплати акцизного збору або без визначення його суми окремим рядком застосовується санкція в подвійному розмірі такого збору;
- при продажу (відчуженні) підакцизних товарів без включення суми акцизного збору до їх ціни — на платника накладається штраф у подвійному розмірі такого збору, що не звільняє цього від адміністративної чи кримінальної відповідальності.

Штраф у розмірі вартості відвантаженої продукції застосовується при сплаті сум акцизного збору шляхом взаємних заліків, зустрічних зобов'язань, векселями, в тому числі казначейськими, та в інших формах, які не передбачають сплату акцизного збору коштами.

Значний обсяг відповідальності передбачений законодавством за незаконне виготовлення, підробку марок акцизного збору та вчинення інших протиправних дій, пов'язаних з їх використанням. Так, незаконне виготовлення, підробка, використання або збут незаконно виготовлених і одержаних чи підроблених марок акцизного збору згідно зі статтею 153-1 Кримінального кодексу України карається позбавленням волі на термін до трьох років або штрафом від 100 до 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Ті ж самі дії, вчинені повторно або за попередньою домовленістю групою осіб, карається позбавленням волі на строк від 3 до 5 років з конфіскацією майна або штрафом від 300 до 1000 не-

оподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією майна.

Роздрібна торгівля алкогольними напоями чи тютюновими виробами без марок або з підробленими марками акцизного збору тягне за собою накладення штрафу від 20 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією майна, предметів торгівлі та виручки, одержаної від їх продажу. Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розміщених марок акцизного збору або з підробленими чи фальсифікованими марками посадовими особами підприємств — виробників, імпортерів і продавців цих товарів тягне за собою накладення штрафу від 20 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією таких алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано стягненню за будь-яке з правопорушень, що зазначені вище, або вчиненні у великих розмірах, тягнуть за собою накладення штрафу від 100 до 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією таких алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Незаконне зберігання марок акцизного збору тягне за собою накладення штрафу від 3 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією таких марок. Суб'єкти господарювання, що ввозять, зберігають, транспортують, приймають на комісію з метою продажу та реалізації на території України алкогольних напоїв та тютюнових виробів караються накладанням штрафу в розмірі 200% вартості отриманої партії товару, але не менше 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Основну роботу зі справляння імпортного акцизного збору проводить митниця, яка проводить оформлення попередньо (акцизної, вантажної митної декларації), оформляє підакцизні товари для вільного використання на території України. Податкова служба в даному випадку видає акцизні марки, отримує за них плату і перевіряє сплату акцизного збору.



Однак з точки зору ефективного адміністрування акцизного збору краще було б віддати контроль за сплатою імпортного акцизного збору одному органу.

### **Питання для самоперевірки:**

1. *Що спільне між ПДВ і акцизним збором та в чому особливості справляння акцизного збору?*
2. *Хто є платниками акцизного збору?*
3. *Які особливості функціонування імпортного акцизного збору?*
4. *Який порядок обчислення суми акцизного збору, що підлягає сплаті до бюджету?*
5. *Назвіть пільги з акцизного збору.*
6. *Які види ставок акцизного збору застосовуються у фіскальній практиці?*
7. *Який порядок маркування підакцизної продукції?*
8. *Хто здійснює контроль за справлянням акцизного збору?*
9. *Назвіть терміни сплати акцизного збору.*
10. *Яка відповідальність передбачена за порушення порядку сплати акцизного збору?*

## РОЗДІЛ VI.

# МИТО ЯК ФІСКАЛЬНИЙ ІНСТРУМЕНТ ТА ЗАСІБ МИТНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

### 6.1. Основи митної справи в Україні

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

Загальне керівництво митною справою в Україні здійснюють:

- 1) Верховна Рада України — визначає основні напрямки митної політики, структуру системи органів державного регулювання митної справи, встановлює ставки мита, спеціальні митні зони та митні режими на території держави тощо;
- 2) Кабінет Міністрів України — забезпечує здійснення митної політики відповідно до Законів, встановлює розміри митних зборів, проводить переговори та укладає міжнародні договори України тощо.

Безпосереднє керівництво митною справою здійснює Державна митна служба України.

Митна служба в Україні включає в себе три рівні:

- Державний митний комітет України;
- регіональні митниці;
- митниці.

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

Декларування здійснюється шляхом заповнення митних декларацій або валютних декларацій.

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

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

## 6.2. Види мита та їх характеристика

Мита, які застосовують в Україні, класифікують за такими ознаками:

### 1) за способом нарахування:

- *адвалерне*, що нараховується у відсотках до митної вартості товарів, які обкладаються митом;
- *специфічне*, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів, що обкладаються митом;
- *комбіноване*, що поєднує обидва ці види митного обкладення;

### 2) за напрямком переміщення товарів:

- *експортне (вивізне)*, що нараховується на товари при їх вивозі за межі митної території України;
- *імпортне (ввізне)*, що справляється митницями при поступленні іноземних товарів на внутрішній ринок України;
- *транзитне*, що справляється митницею при транзиті товару через митну територію України;

### 3) за призначенням:

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

- *компенсаційне*, що використовується при ввезенні чи вивезенні товарів, під час виробництва яких використувалась субсидія, якщо таке ввезення чи вивезення загрожує вітчизняним товаровиробникам або перешкоджає розширенню виробництва подібних товарів в Україні;
- *спеціальне*, що використовується як захисний засіб, якщо товари ввозяться на митну територію України в таких кількостях чи на таких умовах, які можуть нанести збиток вітчизняним виробникам подібних;
- *сезонне*, що встановлюється на окремі товари на термін, не більше чотирьох місяців з моменту його встановлення;

4) за порядком встановлення:

- *автономне*, що встановлюється країною самостійно, незалежно від міжнародних договорів;
- *конвенційне*, що встановлюється на основі двосторонніх та багатосторонніх переговорів та зафіксоване в угодах.

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

### 6.3. Елементи нарахування та сплати мита

Мито сплачується в національній валюті України за встановленими ставками, виходячи з митної вартості товару.

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

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

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

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

Основні елементи мита показані в табл. 6.1.

Таблиця 6.1

Елементи мита

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

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

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

- *Преференційні ставки* використовуються:
  - до товарів, які походять із країн, що входять разом з Україною в митні союзи;
  - при встановленні спеціального преференційного митного режиму відповідно до міжнародних договорів;
  - до товарів, які походять з країн, що розвиваються (крім продукції тваринництва, харчової промисловості, продуктів рослинного походження).
- *Пільгові ставки* використовуються до товарів, які походять:
  - з країн, що користуються в Україні режимом найбільшого сприяння (Австрії, Великобританії, Італії, США, Німеччини, Франції та ін.);
  - з країн, що розвиваються (за винятком товарних груп, за якими застосовуються преференційні ставки).
- *Повні (загальні) ставки* застосовуються до інших товарів і предметів.

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

#### 6.4. Порядок справляння мита та перерахування в бюджет

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

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

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

Мито вноситься до державного бюджету України.

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

Враховуючи те, що перетнути митний кордон без сплати мита неможливо, відповідальності за несплату не існує. Виключенням є вексельні розрахунки, за якими дозволяється сплата мита на протязі 90 днів. При непогашенні векселя на платника накладається штраф 100% від суми мита, а вексель погашається або платником, або банком, який акцептував вексель.

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

## Питання для самоперевірки:

1. *Яка структура митних органів України?*
2. *Хто здійснює загальне керівництво митною справою в державі?*
3. *Які види мита існують?*
4. *Яка мета використання спеціальних видів мита?*
5. *Чим відрізняються поняття “мито” і “митний збір”?*
6. *Який порядок і методика сплати мита?*
7. *Яке призначення Єдиного митного тарифу України?*
8. *Які види ставок передбачені законодавством України?*
9. *Які пільги передбачені щодо справляння мита?*
10. *Хто здійснює контроль за своєчасністю і повнотою поступлення мита і митних зборів?*

## РОЗДІЛ VII.

# ПРИБУТКОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ

### 7.1. Сутність та форми прибуткового оподаткування юридичних осіб

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

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

З 1 січня 1992 року був введений в дію Закон України "Про оподаткування доходів підприємств і організацій", згідно з якими об'єктом став валовий доход підприємства, зменшений на суму матеріальних затрат і обов'язкових платежів. В об'єкт оподаткування крім прибутку були включені затрати на оплату праці. Ставка податку



складала 18% доходу. Понижені ставки в розмірі 15% були встановлені для спільних підприємств з часткою іноземного інвестора в статутному фонді більше 30 % і в розмірі 9% для дослідних заводів. Підвищені ставки були встановлені для посередницької діяльності (65%) і доходів від казино, відеосалонів, ігрових автоматів (70%).

З 1 січня 1995 року даний Закон був замінений Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств”. Об’єктом оподаткування став балансовий прибуток підприємств, розрахований як сума прибутку від усіх видів діяльності за звітний період. Базова ставка податку складала 30%. Для підприємств агропромислового комплексу була встановлена ставка 15%, для посередницьких операцій — 45%, для прибутку від проведення лотерей і ігрового бізнесу — 60%.

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

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

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

Принципові зміни в законодавстві пояснюються тим, що раніше прийняті закони про податки керувалися неправильними посиленнями на те, що чим вищим є розмір штрафу, тим більше коштів надходить до бюджету, і в цьому зв’язку головною метою фінансових

санкцій було зосередження на фіскальних функціях оподаткування — на поповненні дохідної частини державного і місцевих бюджетів.

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

## 7.2. Платники і ставки податку з прибутку. Об'єкт оподаткування

### *Платниками податку з прибутку є:*

- 1) резиденти України — суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами;
- 2) нерезиденти України — фізичні та юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України (репатріація прибутків), за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом;
- 3) філії, відокремлені підрозділи платників податків із числа резидентів, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої, ніж платник податку, територіальної громади;
- 4) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують представницькі функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників.

### *Ставки податку з прибутку:*

- 30% до об'єкта оподаткування — базова ставка для платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи;
- 15% від суми прибутку від продажу інноваційного продукту, заявленого при реєстрації в інноваційних центрах;
- від суми доходу нерезидента з джерелом його походження з України, отриманого від проведення господарської діяльності при виплаті цього доходу резидентом або постійним представництвом нерезидента, крім доходів

від здійснення портфельних інвестицій у процентні облігації чи процентні казначейські зобов'язання, випущені за рішенням резидента, доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання;

- 6% від суми доходів нерезидентів, що виплачуються резидентами як оплата вартості фрахту транспортних засобів.

**Фрахт** — винагорода (компенсація), що сплачується за перевезення вантажів та пасажирів морськими та повітряними суднами, перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом, найм або піднайм судна чи транспортного засобу (їх частин) для таких цілей. Під терміном “базова ставка фрахту” розуміється сума фрахту, включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачуваних (відшкодованих) фрахтувальником згідно з укладеним договором фрахтування.

- 3% від суми валового доходу, отриманого від страхової діяльності (крім доходів від операцій, здійснених за договорами довгострокового страхування життя, які оподатковуються за ставкою 0%).

З 1 січня 2004 року прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковуватиметься за ставкою 25% до об'єкта оподаткування.

Платник податку, який здійснює виплату виграшів у лотерею або інші види ігор чи розиграшів, які передбачають придбання особою права на участь в таких іграх чи розиграшах до їх проведення, буде утримувати та вносити до бюджету 30% від суми таких виграшів. Не підлягають оподаткуванню виграші у державні грошові лотереї, під якими розуміють лотереї, які передбачають наявність призового фонду у розмірі не менш як 50% від суми отриманих доходів, а також відраховань до Державного бюджету України в розмірі не менш як 30% від доходів, що залишаються у розпорядженні після відраховань до призового фонду.

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

Рис. 7.1

### Об'єкт оподаткування податку на прибуток

Скоригований валовий дохід
мінус
Валові витрати виробництва і обігу ± убуток (приріст) балансової вартості запасів на складах, в незавершеному виробництві і залишках готової продукції
мінус
Амортизаційні відрахування

### 7.3. Валові доходи та їх коригування

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

**Валовий дохід включає:**

- 1) загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів (крім операцій з первинного випуску (розміщення) їх та операцій з кінцевого погашення (ліквідації));
- 2) доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами;
- 3) доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, а також доходів від здійснення операцій лізингу (оренди);
- 4) доходи, не враховані при обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному періоду;
- 5) доходи з інших джерел, у тому числі, але не виключно, у вигляді:

- сум безповоротної фінансової допомоги, вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно наданих платнику податку, крім їх надання неприбутковим організаціям;
- сум поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду від осіб, що не є платниками цього податку, або від осіб, які мають пільги з цього податку;
- сум невикористаної частини коштів, що повертаються зі страхових резервів,
- сум коштів страхового резерву, використаних не за призначенням,
- вартості матеріальних цінностей, переданих платнику податку у відповідальне зберігання та використаних ним у власному виробничому чи господарському обороті;
- сум штрафів та неустойки чи пені, фактично одержаних за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду;
- сум державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертається на його користь за рішенням суду;
- сум акцизного збору, сплачених чи нарахованих покупцями підакцизних товарів (за їх рахунок) на користь платника такого акцизного збору, уповноваженого законом вносити його до бюджету, та рентних платежів;
- доходів від продажу електричної енергії (включаючи реактивну).

**Не включаються до складу валового доходу:**

- 1) суми ПДВ, отримані чи нараховані платником ПДВ, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником ПДВ;
- 2) суми коштів або вартість майна, отримані як компенсація за примусове відчуження державою іншого майна у випадках, передбачених законодавством;
- 3) суми коштів або вартість майна, отримані за рішенням суду або внаслідок задоволення претензій як компенсація прямих витрат або збитків, яких зазнав платник в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються законом, у разі, якщо вони не віднесені до складу валових витрат або відшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;
- 4) суми надмірно сплачених податків, зборів та обов'язкових платежів, що повертаються з бюджетів, якщо вони не були включені до складу валових витрат;

- 5) прями інвестиції або реінвестиції у корпоративні права, емітовані платником податку;
- 6) суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування від надання державних послуг у разі зарахування таких доходів до відповідних бюджетів;
- 7) суми доходів, що накопичуються на пенсійних рахунках у межах механізму додаткового пенсійного забезпечення, а також суми надходжень до інших неприбуткових організацій і установ;
- 8) доходи від спільної діяльності на території України без створення юридичної особи, дивіденди, отримані платником від інших платників, що оподатковані у порядку, встановленому законодавством;
- 9) суми одержаного емісійного доходу;
- 10) кошти, що надаються з Державного інноваційного фонду;
- 11) кошти, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги;
- 12) кошти або майно, що надаються у вигляді безповоротної допомоги громадським організаціям інвалідів ;
- 13) номінальну вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики;
- 14) вартість основних фондів, безоплатно отриманих з метою здійснення їх експлуатації у випадках, передбачених законодавством;
- 15) інші надходження, прямо визначені нормами закону "Про оподаткування прибутку підприємств".

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

#### 7.4. Зміст, склад і структура валових витрат

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

*До складу валових витрат включаються:*

- суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організа-

- цією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) і охороною праці, у тому числі витрати з придбання електричної енергії(включаючи реактивну);
- суми коштів, внесених до страхових резервів згідно з переліком та обмеженнями;
  - суми внесених податків і зборів, крім тих, що прямо не визначені у переліку податків і зборів, визначених Законом України “Про систему оподаткування”;
  - суми витрат, які не віднесені до складу валових витрат минулих звітних податкових періодів у зв’язку з втраченою, знищенням або відсуттвом документів, установлених правилами податкового обліку та підтверджених такими документами ;
  - суми витрат, що не враховані у минулих податкових періодах у зв’язку з допущенням помилок та виявлені у звітному періоді в розрахунку податкового зобов’язання;
  - суми безнадійної заборгованості;
  - суми витрат, пов’язаних з поліпшенням основних фондів у встановлених межах;
  - суми коштів або вартість товарів, добровільно перераховані (передані) до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій, у розмірі, що становить не менше двох та не більше п’яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року;
  - сума коштів, перерахованих підприємствами всеукраїнських об’єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працює за основним місцем роботи не менше 75 відсотків таких осіб, цим об’єднанням для проведення їх благодійної діяльності, але не більше 10 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду;
  - суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані або передані для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, а також неприбутковим установам у розмірі, що становить не менше двох та не більше п’яти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду (для громадських організацій інвалідів — не більше десяти відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду);
  - суми витрат, пов’язаних з придбанням, будовою об’єкта незавершеного будівництва та введенням його в експлуатацію;
  - суми витрат, пов’язаних з підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління довідкам;

- суми коштів або вартість майна, котрі добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2 відсотка фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний рік;
- інші витрати згідно з законом.

*Не включаються до складу валових витрат витрати на:*

- потреби, не пов'язані з веденням господарської діяльності (організація прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, придбання лотерей, участь в азартних іграх, фінансування особистих потреб фізичних осіб тощо);
- придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт основних фондів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації;
- сплату податку на прибуток, податку на нерухомість, податку на додану вартість, включеного до ціни товарів, податків на доходи фізичних осіб;
- сплату вартості торгових патентів;
- сплату штрафів, неустойки, пені за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;
- виплату емісійного доходу на користь емітента корпоративних прав;
- виплату дивідендів;
- інші виплати згідно закону.

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

Для врегулювання впливу затрат на фінансові результати, валові доходи та валові витрати, які враховуються



при оподаткуванні, коригуються на різницю сальдових залишків запасів і матеріальних активів:

- якщо балансова вартість залишків з матеріальних активів на кінець звітного періоду перевищує їх балансову вартість на початок того ж звітного періоду, то різниця включається до складу валових доходів у такому звітному періоді;
- якщо балансова вартість таких запасів на кінець звітного періоду є меншою за їх балансову вартість на початок того ж періоду, то різниця включається до складу валових витрат у такому звітному періоді;
- якщо платник податків приймає рішення про зниження ціни чи дооцінку запасів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то така операція з метою податкового обліку не змінює балансову вартість запасів та валові доходи або валові витрати, пов'язані з придбанням таких запасів.

## 7.5. Амортизація та її вплив на об'єкт оподаткування

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

*Амортизації підлягають витрати:*

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

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

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

— на утримання основних фондів, що знаходяться на консервації.

*Не підлягають амортизації* та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

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

Суми амортизаційних відрахувань визначаються шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду.

Для цього *основні фонди ділять на чотири групи:*

- 1) будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини, вартість капітального поліпшення землі;
- 2) автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові, електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;
- 3) інші основні фонди, не включені в 1, 2 і 4 групи;
- 4) електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

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

- для групи 1 — 2%;
- для групи 2 — 10%;
- для групи 3 — 6%;
- для групи 4 — 15%.

Ці норми амортизації будуть застосовуватися з 1 січня 2004 року.

У 2003 році діють наступні норми:

- для групи 1 — 1,25%;
- для групи 2 — 6,25%;
- для групи 3 — 3,75%.

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

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

$$B_{(a)} = B_{(a-1)} + P_{(a-1)} - B_{(a-1)} - A_{(a-1)},$$

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

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

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

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

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

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

$$K_i = \frac{(I_{(i-1)} - 10)}{100}$$

де  $I_{(i-1)}$  — індекс інфляції року, за результатами якого провадиться індексація.

Якщо значення  $K_i$  не перевищує одиниці, індексація не провадиться.

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

Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації, в сумі, яка не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок звітного періоду. Витрати, що перевищують зазначену суму, збільшують балансову вартість груп 2, 3, і 4 чи окремих об'єктів групи 1 на початок розрахункового кварталу.

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

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

## 7.6. Механізм розрахунку та порядок сплати податку з прибутку

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

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

Податковий період починається з першого календарного дня податкового періоду і закінчується останнім календарним днем податкового періоду.

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

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

- або дата списання коштів із банківських рахунків на оплату товарів (робіт, послуг) чи день видачі коштів з каси — в разі придбання товарів за готівку;
- або дата оприбуткування товарів, а для робіт (послуг) — дата фактичного отримання результатів робіт (послуг).

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

- або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок, або дата оприбуткування готівки в касі;
- або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) — дата фактичного надання результатів робіт (послуг).

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

$$\Sigma \text{ПП} = \text{ОО} \times \text{С}_{\text{III}} - \text{П}_{\text{II}},$$

де  $\Sigma \text{ПП}$  — сума податку з прибутку, яка підлягає сплаті до бюджету;

$\text{ОО}$  — об'єкт оподаткування;

$\text{С}_{\text{III}}$  — ставка податку з прибутку;

$\text{П}_{\text{II}}$  — плата за патент (якщо підприємство викупило патент для здійснення своєї діяльності).

Податок за звітний період сплачується до відповідного бюджету у термін, визначений законом для квар-

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

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

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

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

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

Платник податку, який має філії, може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку і сплачувати податок до бюджетів територіальних громад за місцем знаходження філій, а також до бюджету територіальної громади за своїм місцезнаходженням, зменшуючи його на суму податку, сплаченого до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням філій.

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

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

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

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

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

## **7.7. Особливість прибуткового оподаткування операцій особливого виду**

Оподаткування окремих видів діяльності включає:

### **1. Оподаткування товарообмінних (бартерних) операцій.**

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

Звичайною вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведене зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.

## 2. Оподаткування страхової діяльності.

Оподатковувані доходи від страхової діяльності (крім страхування ризиків життя) страховиків-резидентів оподатковуються за ставкою 3% від суми валового доходу, отриманого від страхової діяльності. Оподатковуваний дохід від страхової діяльності — сума страхових внесків, страхових платежів або страхових премій, одержаних страховиками-резидентами протягом звітного періоду за договорами страхування і перестраховування ризиків на території України або за її межами (крім страхування договорів життя), зменшених на суму страхових платежів, сплачених страховиком за договорами перестраховування з резидентом та сплачених за договорами перестраховування з нерезидентом у тому ж звітному періоді.

Облік операцій із страхування життя фізичних осіб ведеться страховиками окремо.

Оподатковувані доходи страховиків — резидентів від страхування ризиків життя оподатковуються (крім доходів від операцій, здійснених за договорами довгострокового страхування життя) за ставкою у розмірі 3-х відсотків.

Оподатковувані доходи страховиків — резидентів, отримані за договорами довгострокового страхування життя, оподатковуються за ставкою 0 відсотків.

Для цілей оподаткування операцій зі страхування життя під оподатковуваним доходом від страхування (перестраховування) життя слід розуміти суму страхових платежів, одержаних страховиками протягом звітного періоду, за договором страхування (перестраховування) життя, зменшених на суму страхових платежів, сплачених страховиком за договорами перестраховування з резидентом чи нерезидентом у тому ж звітному періоді.

У випадку порушення вимог договору довгострокового страхування життя, в тому числі його довгострокового розірвання протягом визначеного граничного терміну, доходи, одержані страховиком за таким договором, оподатковуються за ставкою 6 відсотків у податковому періоді, в якому відбулося порушення, з нарахуванням пені на суму такого доходу, розрахованої з початку по-



даткового періоду до дня їх включення до валового доходу страховика.

### **3. Оподаткування операцій із розрахунками в іноземній валюті.**

З метою оподаткування будь-яка іноземна валюта або заборгованість в іноземній валюті, а також всі доходи і витрати, перераховуються в гривні за офіційним курсом Національного банку України.

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

Балансова вартість іноземної валюти визначається за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України. Облік балансової вартості іноземної валюти здійснюється за оцінкою її середньозваженої вартості відповідно до правил національного стандарту бухгалтерського обліку.

У випадку купівлі іноземної валюти за гривні, валові витрати або валові доходи платника податку не змінюються. У разі продажу іноземної валюти за гривні валові доходи платника збільшуються на суму гривень, отриманих від покупця, а валові витрати платника збільшуються на суму балансової вартості такої валюти.

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

### **4. Оподаткування операцій з пов'язаними особами.**

Пов'язана особа — це юридична особа, котра здійснює контроль над платником податку або контролюється таким платником, або перебуває під спільним контролем з таким платником податку; фізична особа або члени її сім'ї, котрі здійснюють контроль над платником податку; посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії,

Розділ VII. Прибутковий податок фізичних осіб

спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

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

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

До валового доходу платника податку включається прибуток від продажу основних фондів або нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

#### *5. Оподаткування операцій з торгівлі цінними паперами та деривативами.*

З метою оподаткування платник податку веде окремий облік фінансових результатів операцій з торгівлі цінними паперами та деривативами у розрізі окремих видів цінних паперів, а також фондових та товарних деривативів. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами.

Якщо протягом звітного періоду витрати, понесені у зв'язку із придбанням цінних паперів і деривативів, перевищують доходи, отримані від їх продажу, то від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами або деривативами такого ж виду майбутніх звітних періодів. Якщо ж доходи перевищують витрати — то прибуток включається до складу валових доходів за результатами такого звітного періоду.

#### *6. Оподаткування спільної діяльності на території України без створення юридичної особи.*

Спільна діяльність без створення юридичної особи на території України ведеться на підставі договору про

спільну діяльність, що передбачає об'єднання коштів або майна учасників для досягнення спільної господарської мети.

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

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

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

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

### *7. Оподаткування дивідендів.*

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

Виплати дивідендів проводяться власнику корпоративних прав пропорційно до його частки в статутному фонді підприємства-емітента незалежно від того, чи була діяльність підприємства прибутковою при наявності інших джерел для виплати дивідендів, а також від того, чи є наявним прибуток, розрахований за правилами податкового обліку.

Платник податку — емітент корпоративних прав зменшує суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду у зв'язку із нарахуванням дивідендів.

Юридичні особи, що отримують дивіденди, з яких утримано податок або дивіденди, виплачені у вигляді акцій не включають такі дивіденди до складу валового доходу.

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

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

#### **8. Оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями.**

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

- отриманням платником фінансових кредитів від інших осіб-кредиторів, а також поверненням основної суми фінансових кредитів, наданих платником іншим особам — дебіторам;
- залученням коштів або майна у довірче управління, коштів у депозит (вклад) або на інші строкові чи довірчі рахунки;
- залученням майна на підставі договору лізингу, концесії, комісії, консигнації довірчого управління, а також згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачі права власності на таке майно.

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

- поверненням основної суми кредиту іншим кредиторам, а також наданням кредиту іншим особам-дебіторам;
- поверненням коштів з довірчого управління, основної суми депозитів;
- наданням майна на підставі договорів лізингу, концесії, комісії, довірчого управління тощо.

За відсотковими цінними паперами суми процентів включаються до валових витрат платника у податковий період, протягом якого була здійснена виплата відсотків.

За дисконтними цінними паперами, балансові збитки від їх розміщення відносяться до складу валових витрат платника у податковий період, протягом якого відбулося погашення цінних паперів.

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

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

Оподаткування операцій лізингу здійснюється в такому порядку:

- передавання майна в оперативний лізинг не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму валових доходів, а орендар — валових витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому проводиться таке нарахування;
- передавання майна у фінансовий лізинг для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує валові доходи, а в разі передавання у фінансовий лізинг майна, що на момент такого передавання перебувало у складі основних фондів орендодавця, — змінює відповідну групу основних фондів, а орендар збільшує відповідну групу основних фондів на вартість об'єкта фінансового лізингу за наслідками податкового періоду;
- передавання в оренду житлового фонду або землі здійснюється за правилами оперативного лізингу.

#### **9. Оподаткування доходів від виконання довгострокових договірних зобов'язань.**

Платник податку може вибрати особливий порядок оподаткування результатів діяльності, що здійснюються

РОЗДІЛ VII. Прибуток платника податку  
підприємства з обмеженою відповідальністю

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

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

Дохід виконавців у звітному періоді визначається як добуток загально договірної ціни довгострокового контракту на оціночний коефіцієнт його виконання. Витрати виконавця у звітному періоді визначаються як сума фактично оплачених витрат, пов'язаних із виконанням такого договору.

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

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

## **10. Оподаткування неприбуткових установ і організацій.**

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

- органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами або організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;
- благодійними фондами і благодійними організаціями, в тому числі громадськими організаціями, створеними з метою проведення екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, творчими спілками та політичними організаціями, громадськими організаціями інвалідів, науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами 3-4 рівнів акредитації, заповідниками;
- пенсійними фондами, кредитними спілками;
- юридичними особами, діяльність яких не передбачає одержання прибутку;
- спілками, асоціаціями, іншими об'єднаннями юридичних осіб, що утримуються лише за рахунок внесків засновників та не проводять господарської діяльності;
- релігійними організаціями;
- житлово-будівельними кооперативами, об'єднаннями співвласників багатоквартирних будинків, створеними в порядку, визначеному законодавством.

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

Якщо неприбуткова установа ліквідується, то її активи повинні бути передані іншій неприбутковій організації відповідного виду або зараховані до доходу бюджету.

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

## **11. Особливості оподаткування підприємств та організацій громадських організацій інвалідів.**

Прибуток підприємств та організацій, громадських організацій інвалідів, майно яких є власністю, отрима-

ний від продажу товарів, крім підакцизних та прибутку, одержаного від грального бізнесу, де протягом попереднього звітного періоду кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих, а фонд оплати праці інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці, що відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу), звільняється від оподаткування.

Такі підприємства мають право використовувати цю пільгу при наявності відповідного дозволу, який надається міжвідомчою Комісією з питань діяльності підприємств та організацій інвалідів.

### *12. Оподаткування інноваційної діяльності інноваційних центрів, внесених до Державного реєстру.*

Прибуток від продажу інноваційного продукту оподатковується у розмірі 50% від діючої ставки перші 3 роки після державної реєстрації продукції як інноваційної.

### *13. Оподаткування нерезидентів.*

Резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу, джерелом походження якого є Україна, отриманого від провадження господарської діяльності, зобов'язані утримувати податок з таких доходів за ставкою 15 % від їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати.

Суми доходів нерезидентів, які виплачуються резидентами як оплата вартості фрахту транспортних засобів, оподатковуються за ставкою 6% у джерела виплати таких доходів за рахунок таких виплат. При цьому базою оподаткування є базова ставка такого фрахту, а особами, уповноваженими стягувати цей податок та вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує доходи незалежно від того, чи є він платником податку, а також чи є він суб'єктом спрощеного оподаткування чи ні.

Страховики, які здійснюють виплати в межах договорів страхування або перестрахування ризиків на користь нерезидентів, оподатковують такі суми наступним чином:



- при страхуванні чи перестраховуванні ризику у страховиків та пере страховиків — нерезидентів, рейтинг фінансової надійності яких відповідає вимогам, встановленим Кабінетом Міністрів України — за ставкою 0 відсотків;
- в інших випадках — за ставкою 15 відсотків від суми таких виплат за власний рахунок.

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

Суми прибутків нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються у загальному порядку. Якщо неможливо шляхом прямого підрахунку визначити прибуток, одержаний нерезидентами з джерелом походження з України, оподатковуваний прибуток визначається податковим органом як різниця між валовим доходом та валовими витратами, визначеними шляхом застосування до суми одержаного валового доходу коефіцієнта 0,7.

Не підлягають оподаткуванню доходи, отримані нерезидентами у вигляді процентів або доходу на державні цінні папери, продані нерезидентам за межами території України через уповноважених агентів — нерезидентів, або процентів, сплачених нерезидентам за отримані Україною позики, які відображаються у Державному бюджеті України чи кошторисі Національного банку України.

#### *14. Оподаткування виробників сільськогосподарської продукції.*

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

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

Сума нарахованого податку зменшується на суму податку на землю, що використовується у сільськогоспо-

дарському виробничому обороті.

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

### *15. Особливості оподаткування окремих платників податку.*

Звільняються від оподаткування:

- прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів виробництва та зменшення роздрібних цін таких продуктів;
- доходи заготівельних підприємств від продажу відповідно до закону окремих видів відходів як вторинної сировини, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України;
- доходи у вигляді коштів, матеріальних цінностей та нематеріальних активів, одержані позашкільними навчальними закладами, незалежно від підпорядкування, типу і форми власності, від здійснення або не здійснення діяльності, передбаченої їх статутом;
- прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається на безоплатній та безповоротній основі для подальшої експлуатації, підготовки до зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та забезпечення соціального захисту персоналу Чорнобильської АЕС і населення міста Славутич.

Оподатковується у розмірі 50% від діючої ставки прибуток платників податків від проведення науково-дослідних і реставраційних робіт у сфері охорони культурної спадщини.

## Питання для самоперевірки:

1. *Охарактеризуйте основи прибуткового оподаткування підприємств та організацій.*
2. *Як розраховується прибуток підприємства, який підлягає оподаткуванню?*

3. За якими ставками справляється податок на прибуток?
4. Який порядок формування і коригування валових доходів?
5. Який склад і структура валових витрат?
6. Який зміст і роль амортизації у механізмі оподаткування прибутку підприємств?
7. Як розраховуються амортизаційні відрахування?
8. Які існують пільги щодо податку на прибуток?
9. Які особливості оподаткування прибутку нерезидентів та підприємств з іноземними інвестиціями?
10. Який порядок обчислення та сплати податку на прибуток?

## РОЗДІЛ VIII.

### ПРИБУТКОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ НАСЕЛЕННЯ

#### 8.1. Основи прибуткового оподаткування громадян

Основним прямим податком з населення в Україні сьогодні є прибутковий податок з громадян, який справляється відповідно до Декрету КМ України №13-92 "Про прибутковий податок з громадян" зі змінами та доповненнями.

Платниками прибуткового податку є громадяни України та особи без громадянства як ті, що мають, так і ті, що не мають постійного місця проживання в Україні.

До громадян, що мають постійне місце проживання в Україні, належать громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які проживають в Україні в цілому не менше 183 днів у календарному році. Доходи неповнолітніх громадян оподатковуються на загальних підставах.

*Об'єктом оподаткування* прибутковим податком з громадян, які мають постійне місце проживання в Україні, є сукупний оподатковуваний дохід як в натуральній, так і в грошовій формі (національній або іноземній валюті) за календарний рік (що складається з місячних сукупних оподатковуваних доходів), одержаних з різних джерел як на території України, так і за її межами.

Об'єктом оподаткування у громадян, які не мають постійного місця проживання в Україні, є дохід, одержаний з джерел в Україні.

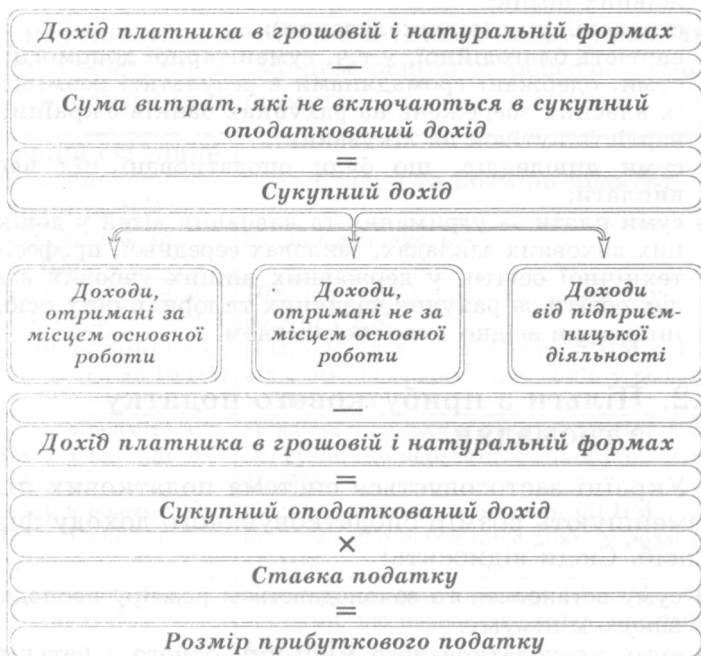
Оподаткуванню підлягають доходи громадян, одержані протягом календарного року від здійснення підприємницької діяльності без створення юридичної особи. Опо-

датковуваним доходом від здійснення підприємницької діяльності без створення юридичної особи вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між валовим доходом (виручки у грошовій та натуральній формі) і документально підтвердженими витратами, безпосередньо пов'язаними з одержанням доходу. Якщо ці втрати не можуть бути підтверджені документально, то вони враховуються податковими органами під час проведення остаточних розрахунків за нормами, визначеними Головною державною податковою адміністрацією України за погодженням з Міністерством економіки України та Державним комітетом України зі сприяння малим підприємствам і підприємству.

Сукупний оподаткований дохід фізичної особи визначається шляхом його зменшення на суми передбачених законом пільг наступним чином:

**Рис. 8.1**

**Структурно-логічна схема розрахунку прибуткового податку**



До сукупного оподаткованого доходу *не включаються*:

- 1) допомога з державного соціального страхування і державного соціального забезпечення, крім допомоги щодо тимчасової непрацездатності:
  - допомога щодо вагітності та пологів;
  - одноразова допомога при народженні дитини;
  - допомога по догляду за дитиною;
  - допомога по догляду за дитиною-інвалідом, на дітей віком до 16 років (учнів — до 18 р.);
  - допомога на дітей самотніми матерями;
  - допомога на навчання і т.д.;
- 2) суми одержуваних аліментів;
- 3) державні і додаткові пенсії;
- 4) компенсаційні виплати в грошовій і натуральній формі (добові, цільова грошова допомога, вихідна допомога і т.д.);
- 5) суми грошового забезпечення, винагород;
- 6) суми, одержувані в результаті відчуження майна;
- 7) доходи громадян від продажу вирощеного в особистому підсобному господарстві;
- 8) суми, одержувані в результаті успадкування і дарування;
- 9) проценти, дисконтні доходи і виграші з облігацій державних позик;
- 10) страхові суми (відшкодування);
- 11) вартість благодійної, у т.ч. гуманітарної допомоги;
- 12) суми, одержані громадянами в результаті розміщення їх власних збережень на рахунках банків України;
- 13) вартість путівок на лікування;
- 14) суми дивідендів, що були оподатковані під час їх виплати;
- 15) суми плати за утримання та навчання дітей у дошкільних виховних закладах, закладах середньої, професійно-технічної освіти, у державних вищих навчальних закладах освіти за рахунок фізичних та юридичних осіб;
- 16) інші суми згідно з законодавством.

## 8.2. Пільги з прибуткового податку з громадян

В Україні застосовується система податкових пільг, які зменшують розмір оподаткованого доходу фізичних осіб. Сюди відносять:

- 1) суму встановленого законодавством розміру неоподаткованого мінімуму;
- 2) суму неоподаткованого мінімуму одного з батьків на кожну дитину віком до 16 р., якщо місячний сукупний

- дохід не перевищує розміру 10 мінімальних місячних заробітних плат;
- 3) для робітників і службовців, які мають на утриманні трьох і більше дітей віком до 16 р., сума податку зменшується на 50% одному з батьків;
  - 4) суму, що не перевищує 10 неоподаткованих мінімумів у громадян, які постраждали від Чорнобильської катастрофи (I і II категорій);
  - 5) суму, що не перевищує 5 неоподаткованих мінімумів у інвалідів з дитинства, інвалідів 1 і 2 груп, чорнобильців III IV категорії, реабілітованих громадян, тощо;
  - 6) на суму, що не перевищує 15 неоподаткованих мінімумів в учасників і інвалідів війни, учасників бойових дій тощо.

Органи місцевого самоврядування мають право додатково зменшувати сукупний оподаткований дохід окремих громадян або звільнити їх від сплати податку в календарному році на підставі письмової заяви громадянина з попереднім обстеженням матеріального стану сім'ї.

### 8.3. Побудова шкали ставок оподаткування

Прибутковий податок з сукупного оподатковуваного доходу громадян за місцем основної роботи обчислюється за такими ставками:

Місячний сукупний оподатковуваний дохід (в НМ)	Ставки та розміри податку
З доходу в розмірі одного НМ	Не оподатковується
З доходу в розмірі від 1 НМ + 1 грн. до 5 НМ	10% від суми доходу, що перевищує розмір 1 НМ
З доходу в розмірі від 5 НМ + 1 грн. до 10 НМ	Податок з доходу в розмірі 5 НМ + 15% від суми, що перевищує дохід у розмірі 5 НМ
З доходу в розмірі від 10 НМ + 1 грн. до 60 НМ	Податок з доходу в розмірі 10 НМ + 20% від суми, що перевищує дохід у розмірі 10 НМ
З доходу в розмірі від 60 НМ + 1 грн. до 100 НМ	Податок з доходу в розмірі 60 НМ + 30% від суми, що перевищує дохід у розмірі 60 НМ
З доходу в розмірі понад 100 НМ	Податок з доходу в розмірі 100 НМ + 40% від суми, що перевищує дохід у розмірі 100 НМ

Для зручності в практичній роботі користуються цифровою шкалою ставок, яка пристосована до діючого в даний час неоподаткованого мінімуму (17 грн.)

Місячний сукупний неоподатковуваний дохід (у НМ)	Ставки та розміри податку
До 17 грн. включно	Не оподатковується
Від 17 грн. до 85 грн.	10% суми, що перевищує 17 грн.
Від 86 грн. до 170 грн.	6,8 грн. + 15% суми, що перевищує дохід 85 грн.
Від 171 грн. до 1020 грн.	19,55 грн. + 20% суми, що перевищує дохід 170 грн.
Від 1020 грн. до 1700 грн.	189,55 грн. + 30% суми, що перевищує дохід 1020 грн.
Від 1700 грн. і вище	393,55 грн. + 40% суми, що перевищує дохід 1700 грн.

Якщо сукупний оподатковуваний дохід згідно законодавства зменшується на певну кількість неоподатковуваних мінімумів (1, 5, 10, 15), обчислення прибуткового податку з оподаткованого доходу проводиться з початкової ставки (10%) шкали ставок прибуткового податку.

Із суми доходів, одержуваних громадянами не за місцем основної роботи, та громадянами, які не мають місця проживання в Україні, податок нараховується до джерел виплати за ставкою 20 відсотків. З таких доходів, при визначенні оподаткованого доходу в джерела виплати не виключається розмір встановленого неоподаткованого мінімуму і не надаються пільги.

Заробітна плата та інші доходи працівників, зайнятих на підземних роботах у вугільній та гірничодобувній промисловості, оприбутковується прибутковим податком за місцем основної роботи за ставкою 10 відсотків.

Із сум авторських винагород, що виплачуються спадкоємцям повторно (неодноразово), податок нараховується до джерел виплати і у складі сукупного оподаткованого річного доходу за ставками, збільшеними вдвічі, але не більше 70 відсотків. З таких доходів не виключається розмір встановленого неоподаткованого мінімуму і не надаються пільги.



## 8.4. Порядок обчислення та сплати прибуткового податку

Прибутковий податок обчислюється і сплачується підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності при виплаті ними протягом року доходів громадянам.

Протягом календарного року у джерела виплати доходів проводиться щомісячне утримання і перерахування до бюджету прибуткового податку, обчисленого з місячного сукупного оподаткованого доходу платника.

Всі суб'єкти підприємницької діяльності після закінчення кожного місяця, але не пізніше терміну одержання в установах банків коштів на виплату належних працівникам сум, зобов'язані перерахувати до бюджету суми нарахованого і утриманого прибуткового податку за минулий місяць. Нараховані працівникам суми прибуткового податку забороняється сплачувати за рахунок коштів підприємств, установ, організацій та фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності.

Підприємства, які проводять виплати доходів, одержаних працівниками не за місцем основної роботи, зобов'язані не пізніше як через 30 днів після виплати надіслати до податкових органів відомості про виплачені суми доходів і суми утриманого податку.

Також прибутковий податок обчислюється податковими органами на підставі декларацій, поданих громадянами, які зобов'язані до 1 березня наступного року подати до податкового органу декларацію про суму сукупного доходу, одержаного як за основним, так і не основним місцем роботи.

## 8.5. Особливості оподаткування доходів громадян, які займаються підприємницькою діяльністю

Найпоширенішим варіантом альтернативного оподаткування фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності є сплата громадянами — підприємцями прибуткового податку у фіксованому розмірі з придбанням

патенту. Поширеність цієї системи оподаткування зумовлена простотою застосування і невеликими розмірами податкових ставок.

Законодавчою основою фіксованого прибуткового податку є Декрет Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян".

Платниками фіксованого прибуткового податку є фізичні особи, зареєстровані суб'єктами підприємницької діяльності, які самостійно можуть прийняти рішення про застосування цієї системи оподаткування. Однак не всі платники можуть перейти на дану систему оподаткування.

Система обмежень щодо застосування фіксованого податку включає наступні умови:

- продаж товарів і надання супутніх послуг на ринках зі сплатою ринкового збору;
- кількість працівників, які перебувають із платником податку в трудових відносинах, включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, не перевищує п'яти;
- валовий дохід платника податку від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю придбання патенту, не перевищує семи тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (119 000 грн.);
- відсутність торгівлі лікєро-горілчаними та тютюновими виробами.

Особливостями фіксованого прибуткового податку є рівень і порядок встановлення ставок оподаткування. Податкові ставки встановлюються органами місцевого самоврядування у фіксованій сумі на місяць в межах від 20 до 100 грн. Для здійснення діяльності на всій території України ставка встановлена в розмірі 100 грн. Якщо підприємець використовує працю найманих робітників, то розмір фіксованого податку збільшується на 50% за кожного додаткового найманого робітника. Причому в тому випадку, коли патент уже оформлений, але залучаються додаткові працівники, при умові відповідної доплати в патент вносяться зміни протягом трьох днів після того, як платник повідомить про цей факт відповідний податковий орган.

Критерієм диференціації щодо визначення розміру ставок виступає територіальне розташування місця торгівлі. При цьому асортиментний перелік товарів, що продаються, площа торгового залу та інші параметри торгівельної діяльності не впливають на розмір фіксованої ставки.

Суб'єкти підприємницької діяльності, що сплачують прибутковий податок у фіксованому розмірі звільнюються від сплати наступних податків і зборів:

- нарахування на фонд оплати праці;
- податок на промисел;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- збір до Фонду соціального захисту інвалідів України;
- плата за торговий патент.

При цьому від сплати даних податків і зборів звільняється не тільки сам платник податку, але й особи, які перебувають з ним у трудових відносинах, а також члени його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності.

Свідоцтвом про право застосування фіксованого сільськогосподарського податку є патент, який підприємець повинен придбати до початку діяльності за цією альтернативною системою оподаткування. Патент видається органом державної податкової служби за місцем реєстрації фізичної особи суб'єкта підприємницької діяльності незалежно від того, де діяльність проводиться. Підприємець може перейти на сплату фіксованого прибуткового податку як безпосередньо після отримання свідоцтва про державну реєстрацію підприємницької діяльності, так і в будь-який інший період, коли він вже працює, застосовуючи звичайну систему оподаткування.

Заява на одержання Патенту подається в довільній формі і містить такі реквізити:

- прізвище, ім'я, по батькові заявника — платника податку;
- ідентифікаційний номер платника податку з Державного реєстру фізичних осіб — платників податків;
- місце здійснення діяльності;
- вид діяльності;

- перелік і ідентифікаційні номери осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником податку;
- інформацію про доходи платника податку від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 місяців або про неотримання таких доходів.

Податковий орган за місцем проживання підприємця на підставі документа, що засвідчує сплату фіксованого податку в розмірі, встановленому відповідною місцевою радою як для самостійної діяльності, так і в розмірі 50% за кожну особу, зобов'язаний видати патент протягом трьох робочих днів з дня прийняття оформленої належним чином заяви від платника. Відповідальність за достовірність даних, зазначених у заяві, несе платник податку відповідно до законодавства України.

Патент видається на термін від одного до дванадцяти календарних місяців за вибором платника податку, платник може його придбати з початку або з будь-якої дати будь-якого місяця року.

Тривалість звітного періоду для платників фіксованого податку дорівнює одному кварталу. Громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю подають податковому органу декларації за наслідками кожного звітного кварталу, а також звітного року в терміни, встановлені законом.

У разі сплати фіксованого податку платник звільняється від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат.

Передбачена система санкцій, що накладаються на платників фіксованого податку за порушення в сфері оподаткування та державного регулювання їх діяльності:

1. Якщо за дорученням або від імені платника фіксованого податку здійснюється торгівля особою, відомості про яку не внесені до патенту, то підприємця позбавляють права застосовувати фіксовану ставку податку протягом 12 календарних місяців, накладають штраф в розмірі повної суми фіксованого податку з розрахунку за місяць за кожну особу, відомості про яку не внесені до патенту, а також за рішенням керівника податкового органу патент може бути скасований до закінчення терміну його дії.
2. Якщо здійснювалась торгівля лікєро-горілчаними та тютюновими виробами, то накладається штраф в розмірі

200 % вартості одержаної для оптової торгівлі партії товару, але менше за 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (для оптової торгівлі), а також за рішенням керівника податкового органу патент може бути скасовано до кінця терміну його дії.

Якщо здійснювався продаж підакцизних товарів без застосування РРО, то накладається фінансова санкція у п'ятикратному розмірі вартості проданих товарів.

При порушенні терміну реєстрації страхувальника як платника внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або несвоечасність сплати страхових внесків, страхувальник сплачує недоїмку, пеню та штраф в розмірі 50 відсотків від суми належних до сплати страхових внесків за весь період, який минув з дня, коли страхувальник повинен був зареєструватися.

При неповній сплаті внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхувальник сплачує суму недоїмки, пеню та штраф в розмірі прихованої (заниженої) суми заробітної плати, на яку нараховуються страхові внески, а в разі повторного порушення — у трикратному розмірі зазначеної суми.

Надходження від фіксованого прибуткового податку зараховуються до місцевого бюджету (90%) за місцем проживання платника та до Пенсійного фонду (10%).

## **8.6. Основи оподаткування доходів громадян з 1 січня 2004 року**

З 1 січня 2004 р. вступає в дію Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб”, яким передбачено суттєві зміни в механізмі справляння податку з доходів фізичних осіб. Декрет Кабінету Міністрів України №13-92 від 26 грудня 1992 р. “Про прибутковий податок з громадян” втрачає чинність, за винятком норм розділу IV у частині оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю, норми якого застосовуються з урахуванням положень нового Закону, та діють до набрання чинності спеціальним законом з питань оподаткування фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності.

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

**Платниками податку є:**

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

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

**Об'єктом оподаткування резидента є:**

- загальний місячний оподатковуваний дохід;
- чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року;
- доходи, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті та не включаються до складу загального оподаткованого доходу згідно з цим Законом.

**Об'єктом оподаткування нерезидента є:**

- загальний місячний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України;
- загальний річний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України;
- доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті та не включаються до складу загального оподаткованого доходу згідно з цим Законом.

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

в'язкового соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

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

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

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

До складу загального місячного оподаткованого доходу **включаються**:

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

- сума (вартість) подарунків у межах, що підлягають оподаткуванню;
- сума страхових виплат, страхових відшкодувань або викупних сум, отриманих платником податку за договори довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування;
- частина доходів від операцій з майном;
- дохід від надання майна в оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування);
- доходи, отримані платником податку від його працедавця як додаткові блага (у вигляді вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку у безоплатне користування);
- доходи у вигляді процентів (дисконтних доходів), дивідендів та роялті, виграшів, призів;
- інвестиційний прибуток від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери формах;
- доходи у вигляді вартості успадкованого майна в межах, що підлягають оподаткуванню;
- інші доходи згідно із Законом.

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

- суми державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового соціального страхування згідно із законом;
- суми коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт;
- суми доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, виграші у державну лотерею;
- суми внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших ніж збір на державне пенсійне страхування або внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- суми збору на державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вносяться за рахунок його працедавця у розмірах, визначених законом;
- кошти або вартість майна (немайнових активів), які надходять платнику податку за рішенням суду внаслідок



поділу спільної сумісної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його недійсним або за добровільним рішенням сторін;

- аліменти;
- кошти або майно, майнові чи немайнові права, які отримуються спадкоємцями фізичної особи, у разі оформлення права на спадщину в порядку, передбаченому законодавством;
- кошти, отримані платником податку в рахунок компенсації (відшкодування) вартості майна (немайнових активів), примусово відчужених державою у випадках, передбачених законом, або вартість такої компенсації, отриманої у формі, відмінної від грошової;
- сума відшкодування платнику податку надміру сплачених ним податків, зборів (обов'язкових платежів) з бюджетів або державних цільових страхових фондів згідно із законом, а також бюджетного відшкодування при застосуванні права на податковий кредит;
- дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на відповідну суму;
- сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти в рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку-найманого працівника за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця;
- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування в межах на території України платника податку або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або зі знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку — члена такої професійної спілки, створеної за законодавством України або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- дохід (прибуток), одержаний самозайнятою особою від здійснення нею підприємницької або незалежної професійної діяльності, який згідно із законом оподатковується за спеціальними (спрощеними) процедурами (системами);
- сума стипендії, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту;

- сума грошового або майнового утримання чи забезпечення військовослужбовців строкової служби (у тому числі осіб, що проходять альтернативну службу), передбачені законом, яка виплачується з бюджету;
- інші доходи, які відповідно до норм цього Закону не включаються до складу загального місячного оподаткованого доходу за іншими підставами.

Починаючи з 1 січня 2004 р. та до 1 січня 2007 р. *ставка оподаткування* встановлюється на рівні 13 відсотків від об'єкту оподаткування. З 1 січня 2007 р. ставка податку становитиме 15 відсотків до об'єкту оподаткування.

Крім того, Законом передбачено ставку податку в розмірі 5 відсотків до об'єкту оподаткування, нарахованого податковим агентом як:

- процент на банківський депозит (вклад);
- процентний або дисконтний дохід за ощадним (депозитним) сертифікатом;
- в інших випадках, прямо визначених відповідними нормами цього Закону.

Ставка податку становить подвійний розмір ставки до об'єкту оподаткування, нарахованого як виграш чи приз (крім у державну лотерею), або до будь-яких інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів — фізичних осіб.

З урахуванням норм прийнятого Закону платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму *податкової соціальної пільги* у таких розмірах:

- для будь-якого платника податку — у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платі (у розрахунку на місяць), встановленій законом на 1 січня звітного податкового року;
- у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам від суми пільги (однієї мінімальній заробітній платі), для платника податку, який:
  - а) є самотньою матір'ю або батьком (опікуном, піклувальником) — у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;
  - б) утримує дитину — інваліда 1 або 2 групи — у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

- в) має три чи більше дитини віком до 18 років — у розрахунку на кожну таку дитину;
- г) є вдівцем або вдовою;
- д) є особою, віднесеною законом до 1 і 2 категорії осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- д) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, військово-службовцем строкової служби;
- е) є інвалідом 1 або 2 групи, у тому числі з дитинства;
- е) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянина, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;
  - у розмірі, що дорівнює 200 відсоткам від суми пільги (однієї мінімальної заробітної плати) — для платника податку, який є:
- а) особою, що є Героєм України, Героєм Радянського Союзу або повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави;
- б) учасником бойових дій під час Другої світової війни, або працівником тилу, який має відповідні державні відзнаки;
- в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою;
- г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;
- д) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року

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

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу платнику податку у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем його нарахування (виплати). Якщо платник податку є самозайнятою особою, податкова соціальна пільга щодо отриманого доходу від такої діяльності не застосовується.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, отриманого платником податку як заробітна плата протягом звітного податкового місяця, якщо його розмір

не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень.

На перехідний період установлюються такі розміри податкової соціальної пільги:

- у 2004 році — у розмірі 30% від суми податкової соціальної пільги;
- у 2005 році — у розмірі 50% від суми податкової соціальної пільги;
- у 2006 році — у розмірі 80% від суми податкової соціальної пільги;
- у 2007 році — у розмірі 100% від суми податкової соціальної пільги.

Принципово новим моментом в механізмі оподаткування фізичних осіб є податковий кредит.

*Податковий кредит* — це суми, на які щорічно дозволяється зменшити оподатковуваний податком прибуток. Після закінчення календарного року, якщо були витрати, які дозволяється включати в податковий кредит, громадяни можуть подати декларацію в податковий орган для відшкодування частини сплачених податків. Такі витрати повинні бути обґрунтовані документально: фіскальним, товарним чеком, касовим ордером, накладною, будь-яким іншим розрахунковим документом або договором, що ідентифікують продавця і підтверджують суму витрат. Розмір податкового кредиту не може перевищувати загальну суму оподаткованого прибутку за відповідний рік.

Звітувати перед податковими органами будуть ті громадяни, які претендують на податковий кредит, одержали прибутки з-за кордону або не через податкових агентів.

Відповідальність за своєчасність і правильність сплати прибуткового податку покладається на податкових агентів — організації, що зобов'язані автоматично стягувати податок з прибутків, виплачуваних громадянами (підприємства, банки, нотаріуси тощо).

## Питання для самоперевірки:

1. Що є об'єктом оподаткування прибутковим податком з фізичних осіб?
2. Як існують ставки прибуткового податку з фізичних осіб в Україні?
3. Назвіть основні пільги з прибуткового податку з фізичних осіб?
4. В яких випадках громадяни повинні подавати декларацію про доходи?
5. Який порядок нарахування та сплати податку з доходів не за місцем основної роботи?
6. Яка відповідальність платників передбачена за несвоєчасність подачі декларації і її достовірність?
7. Як ведеться облік прибуткового податку з громадян у роботодавців?
8. Які особливості оподаткування авторських гонорарів і винагороджень?
9. Який порядок оподаткування доходів громадян від здійснення підприємницької діяльності?
10. Які особливості оподаткування доходів іноземних громадян та осіб без громадянства?
11. Який зміст фіксованого податку та порядок його застосування?
12. Які зміни передбачені законодавством у механізмі справляння податку з доходів громадян з 2004 року?
13. Який зміст податкового кредиту і хто буде мати право на нього?
14. Охарактеризуйте сутність податкової соціальної пільги.
15. Які ставки податку з фізичних осіб передбачені новим законодавством?

## РОЗДІЛ ІХ.

### ПЛАТА ЗА РЕСУРСИ

#### 9.1. Плата за спеціальне використання водних ресурсів

Враховуючи те, що природні ресурси знаходяться у власності держави, за користування ними справляється збір за спеціальне використання природних ресурсів, який включає:

- збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту;
- лісовий дохід (збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду);
- плату за користування надрами.

Справляння плати за спеціальне використання водних ресурсів як загальнодержавного так і місцевого значення здійснюється згідно із Законом України “Про охорону навколишнього середовища” за єдиними правилами згідно з порядком, встановленим Кабінетом Міністрів України, усіма суб’єктами підприємницької діяльності, крім тих, що використовують воду виключно для задоволення власних питних і санітарно-гігієнічних потреб, підприємствами гідроенергетики та підприємствами водного транспорту, які експлуатують річкові водні шляхи.

До спеціального використання водних ресурсів належить використання води для задоволення виробничих потреб за допомогою спеціальних пристроїв та установок або за використання води без їхнього застосування, яке може істотно вплинути на якісні і кількісні показники стану водних ресурсів, а також за користування водними об’єктами для потреб гідроенергетики та водного транспорту.

До водних ресурсів загальнодержавного значення належать відведені до басейнів річок поверхневі води, що розташовані або використовуються на території більш як однієї області, включаючи притоки всіх порядків та підземні води.

До водних ресурсів місцевого значення належать водні ресурси, що не віднесені до ресурсів загальнодержавного значення, визначені переліком водних ресурсів місцевого значення і затверджені Державним комітетом з водного господарства за участю Міністерства охорони навколишнього природного середовища.

**Платниками збору** за спеціальне використання водних ресурсів є всі юридичні особи та громадяни — суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують у господарській діяльності водні ресурси.

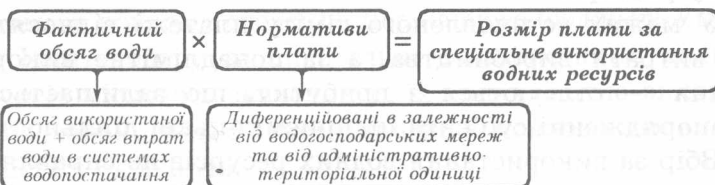
**Об'єктом обчислення збору** є фактичний обсяг води, що використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

Плата за спеціальне використання водних ресурсів справляється незалежно від того, чи надходили вони з водогосподарських систем безпосередньо, від інших користувачів, чи від підприємств комунального господарства. При цьому крім названої плати, суб'єкти підприємницької діяльності сплачують постачальникам вартість послуг, пов'язаних з їх подачею.

**Розміри збору** за спеціальне використання водних ресурсів, крім тих, що використовуються підприємствами гідроенергетики та водного транспорту, встановлюються відповідно до нормативів плати, обсягів використання води та лімітів її використання (рис. 9.1).

Рис. 9.1

### Структурно-логічна схема розрахунку плати за спеціальне використання водних ресурсів



**Нормативи плати** диференційовані за двома ознаками:

- 1) якщо вода забирається з поверхневих водних об'єктів — залежно від водогосподарських мереж;
- 2) якщо вода забирається з підземних вод — залежно від адміністративно-територіальної одиниці.

Під час використання води, що надходить із змішаних джерел (поверхневі, водні), норматив її використання обчислюється за середньозваженими вимірами з урахуванням установлених постачальникові лімітів використання води з різних джерел і відповідних нормативів плати.

Підприємствам гідроенергетики та водного транспорту розміри платежів встановлюються на основі нормативів плати:

- для підприємств водного транспорту — залежно від вантажопідйомності або пасажиромісткості транспортних засобів;
- для підприємств гідроенергетики — залежно від повного обсягу води, що пропускається через турбінні агрегати, в тому числі за води, які використовуються для змащування та охолодження вузлів гідроагрегатів.

**Кількість використаної води** визначається за показниками вимірювальних приладів. Якщо ж такі відсутні, то обсяг використаної води визначається, як виняток, за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виготовленої продукції, витрати електроенергії тощо).

**Ліміти** та порядок видачі дозволів на спеціальне використання водних ресурсів загальнодержавного значення встановлює Кабінет Міністрів України, місцевого значення — Верховною Радою АР Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими Радами народних депутатів. За понадлімітне використання водних ресурсів плата обчислюється і справляється в 5-ти кратному розмірі.

У межах встановленого ліміту платежі відносяться на витрати виробництва, а за понадлімітне використання — стягуються з прибутку, що залишається в розпорядженні суб'єкта підприємницької діяльності.

Збір за використання водних ресурсів не справляється за воду, яка використовується для:



- а) задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення;
- б) протипожежних потреб;
- в) потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;
- г) наукових досліджень науково-дослідними установами;
- д) пилозаглушення у шахтах тощо.

Розрахунок збору подається до органів ДПС за місцем податкової реєстрації платника протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Водокористувачі, які отримали дозволи на спеціальне водокористування та здійснюють передачу води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби перелік таких водокористувачів. Цей перелік складається з назви, місцезнаходження, ідентифікаційного коду за ЄДРПОУ, ТРДПАУ або номера з ДРФО водокористувача, доведеного водокористувачу ліміту на використання води та джерела водопостачання.

Сплачується збір протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання розрахунку збору, тобто протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу за місцем перебування на податковому обліку платника.

Розрахунок збору за користування водами для потреб водного транспорту за 1 квартал не подається, і, відповідно, не проводиться сплата цього збору за даний період.

Збір за спеціальне використання водних ресурсів загальнодержавного значення та їх понадлімітне використання, а також збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту зараховується платниками в повному обсязі до Державного бюджету України. Решта збору за спеціальне використання водних ресурсів місцевого значення та їх понадлімітне використання зараховується платниками в повному обсязі до місцевих бюджетів.

## 9.2. Лісовий дохід, його сутність, призначення і механізм справляння

За використання лісових ресурсів та земельних ділянок лісового фонду в Україні справляється збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду (лісовий дохід).

До лісових ресурсів державного значення належать деревина від рубок головного користування і живиця, заготовлені в лісах, які перебувають у державній власності.

*Платниками збору* є юридичні та фізичні особи, яким надано в постійне або тимчасове користування земельні ділянки лісового фонду (землекористувачі).

Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється на наданій земельній ділянці лісового фонду за спеціальним дозволом — лісорубним квитком (ордером) або лісовим квитком.

Лісорубний квиток (ордер) видається:

- на використання лісових ресурсів державного значення (на заготівлю деревини при рубках головного користування і лісовідновних рубках та на заготівлю живиці в лісах, які перебувають у державній власності);
- на використання лісових ресурсів місцевого значення (на заготівлю деревини при рубках головного користування і лісовідвідних рубках в лісах, що перебувають в колективній і приватній власності, і на заготівлю другорядних лісових матеріалів — пеньків, лубу, кори, деревної зелені тощо).

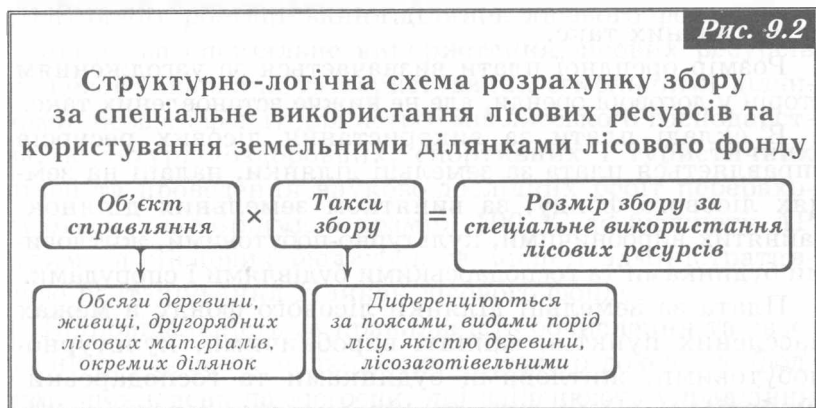
Лісорубний квиток видається також на проведення рубок догляду за лісом, санітарних та інших рубок, пов'язаних з проведенням лісогосподарських заходів, і в разі розчищення лісових земель у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо, на сінокосіння, випасання худоби, розміщення вуликів і пасік, на заготівлю дикорослих плодів, ягід, грибів, горіхів, лікарських рослин і технічної сировини, на використання лісових ділянок з науково-дослідною метою, на тимчасове використання земель лісового фонду для сільськогосподарського виробництва, крім сільськогосподарських

угідь, що входять до складу земель лісового фонду, а також на використання лісових ресурсів для потреб мисливського господарства, на розміщення туристських таборів, баз відпочинку та інших подібних об'єктів із спорудженням будівель некапітального типу терміном до одного року.

Загальне використання лісових ресурсів є безкоштовним. Платним є спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду для потреб мисливського господарства, культурно-оздоровчих, спортивних і з туристичною метою та для проведення науково-дослідних робіт.

**Об'єктом обчислення збору** є деревина, що відпускається на пні, живиця, другорядні лісові матеріали, продукти побічного користування та окремі земельні ділянки лісового фонду.

Плата (збір) справляється за встановленими таксами або у вигляді орендної плати чи доходу, одержаного від реалізації лісових ресурсів на конкурсних умовах (рис. 9.2).



Такси збору встановлюються Кабінетом Міністрів України і диференціюються за:

- лісотаксовими поясами;
- видами основних порід лісу;
- якістю деревини;
- лісозаготівельними розрядами.

На деревину вибіркових рубок головного користування такси знижуються на 20 %, а вибіркових рубок, пов'язаних із веденням лісового господарства, та вибіркових інших рубок — на 30 %. Знижки у відсотках обчислюються окремо.

На дров'яну деревину для технологічних потреб встановлюється плата в розмірі 25 % такси на ділову дрібну деревину відповідної лісової породи.

Такси на ліквід із крони застосовуються в розмірі 40%, а на порубкові залишки, що мають збут — 20% від такс на дров'яну деревину відповідної лісової породи.

Розмір збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду для потреб мисливського господарства, культурно — оздоровчих, спортивних і туристичних цілей та для проведення науково-дослідних робіт встановлюється, виходячи з лімітів їх використання і такс на лісову продукцію та послуги, з урахуванням їх якості і доступності.

У випадку застосування конкурсних умов реалізації лісових ресурсів збір за них встановлюється не нижче встановлених такс.

Розмір орендної плати визначається за узгодженням сторін у договорі оренди, але не нижче встановлених такс.

В складі плати за використання лісових ресурсів справляється плата за земельні ділянки, надані на землях лісового фонду, за винятком земельних ділянок, зайнятих виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами.

Плата за земельні ділянки лісового фонду в межах населених пунктів, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами, справляється в розмірі 3% від суми земельного податку, а за межами населених пунктів — 0,3% від грошової оцінки одиниці площі ріллі по області.

Плата за земельні ділянки лісового фонду, зайняті сільськогосподарськими угіддями, встановлюється у відсотках від їх грошової оцінки в таких розмірах:

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

Сума збору обчислюється постійними лісокористувачами та проставляється в лісорубних квитках (ордерах) і лісових квитках. Дана сума підлягає перерахунку: якщо загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку більше ніж на 10%, то лісокористувач обчислює і сплачує середньозважену тасову вартість додатково заготовленої деревини.

**Розрахунки** збору подаються протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

**Сплата** проводиться протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання розрахунку збору.

Збори за спеціальне використання лісових ресурсів державного значення перераховуються платниками в розмірі 100% до державного бюджету за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

Збори за спеціальне використання лісових ресурсів місцевого значення та користування земельними ділянками лісового фонду для потреб мисливського господарства, культурно-оздоровчих, спортивних і туристичних цілей та проведення науково-дослідних робіт перераховуються платниками в розмірі 100 % до бюджету АР Крим та місцевих бюджетів за місцем адміністративного розташування ділянок лісового фонду.

Відповідальність за правильність обчислення та своєчасність і повноту надходження лісового доходу до бюджету покладено на лісгоспи, які здійснюють управління лісозаготовками.

### 9.3. Плата за користування надрами

На території України, в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони, діють єдині правила справляння платежів за користування

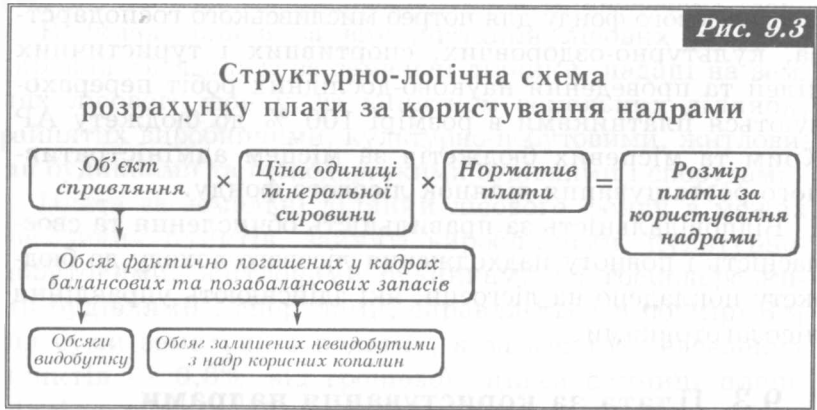
надрами для видобування корисних копалин для всіх суб'єктів підприємницької діяльності незалежно від форм власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, які здійснюють видобування корисних копалин.

Плата справляється за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення, перелік яких визначено Кабінетом Міністрів України.

**Об'єктом справляння** є обсяг фактично погашених у надрах балансових та позабалансових запасів, який включає в себе як обсяг видобутку так і залишені не видобутими з надр корисних копалин.

Розрахована за базовими нормативами плата за користування надрами для видобування корисних копалин є мінімальною величиною, яку надрокористувачі сплачують незалежно від геологічних особливостей родовищ та умов їх експлуатації.

Розрахунок плати за користування надрами для видобування корисних копалин визначається надрокористувачами самостійно шляхом множення обсягу погашених запасів на ціну одиниці мінеральної сировини (рис. 9.3).



Плата стягується, виходячи із нормативу 1%. Для підприємств вугільної промисловості норматив понижений — 0,5%.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за користування надрами є календарний квартал. Розрахунок плати подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для видобування корисних копалин чи місцезнаходженням ділянки надр, що використовується в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Якщо ж платник плати зареєстрований в органі державної податкової служби іншого району, ніж місцезнаходження родовища чи ділянки надр, то йому необхідно додатково надіслати копію розрахунку до податкового органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Надсилати копію розрахунку потрібно так само протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

Плату за користування надрами для видобування корисних копалин і в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин необхідно сплатити протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, до бюджету за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для видобування корисних копалин, чи місцезнаходженням ділянки надр, що використовується в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Від сплати збору звільняються землевласники і землекористувачі, які здійснюють у встановленому порядку видобуток корисних копалин місцевого значення для власних потреб (тобто без реалізації видобутої мінеральної сировини чи продукції її переробки) або користуються надрами для господарських і побутових потреб на наданих їм у власність чи користування земельних ділянках.

Плата за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення в повному обсязі сплачується до державного бюджету, а плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення — до місцевого бюджету.

Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин сплачується в повному обсязі до місцевих бюджетів.

#### **9.4. Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету**

Всі надрокористувачі, незалежно від форми власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, які видобувають корисні копалини на розташованих в межах території України, її територіального шельфу та виключної (морської) економічної зони родовищах є *платниками* збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.

*Об'єктом обчислення збору* є обсяг видобутих корисних копалин та обсяг погашених у надрах запасів корисних копалин.

Обсяг погашених запасів корисних копалин визначається як сума обсягів видобутих корисних копалин та їх фактичних втрат у надрах під час видобування, за винятком передбачених протоколом Державної комісії з запасів корисних копалин або технічними проектами на розробку родовища втрат корисних копалин в охоронних, бар'єрних ціликах і поблизу неякісно затампованих свердловин, при умові погодження їх обсягів з органами державного гірничого нагляду.

Надрокористувачі, які проводять видобуток корисних копалин на родовищах, розвідку яких вони виконували частково власним коштом, збір обчислюють із застосуванням до нього відповідних коефіцієнтів для тих родовищ, де виконано:

- загальні й детальні пошукові роботи та попередню розвідку коштом державного бюджету, а детальну розвідку власним коштом — 0,6;
- дорозвідку запасів корисних копалин власним коштом — 0,6;
- загальні й детальні пошукові роботи коштом державного бюджету, а попередню й детальну розвідку власним коштом — 0,4;



- загальні й пошукові роботи частково коштом державного бюджету на стадії регіональних робіт, а детальні пошукові роботи, попередню і детальну розвідку власним коштом — 0,2.

Якщо надрокористувачі видобувають більше одного виду корисних копалин, що супутньо залягають на одному родовищі, збір за виконані геологорозвідувальні роботи обчислюється за основний вид корисної копалини у повному обсязі, а за корисні копалини, що залягають супутньо — із застосуванням коефіцієнта 0,2.

Збір за позабалансові запаси корисних копалин розраховується, виходячи з обсягів погашених позабалансових запасів корисних копалин, нормативів збору з урахуванням індексу інфляції, відповідних коефіцієнтів із застосуванням до нього коефіцієнта 0,5.

У разі видобування нафти, конденсату, природного газу та метану вугільних родовищ з коефіцієнтом вилучення, що перевищує затверджений Державною комісією з запасів корисних копалин, збір за відповідні додаткові обсяги видобутку обчислюється, виходячи з обсягів видобутих зазначених корисних копалин, нормативів збору з врахуванням індексу інфляції, відповідних коефіцієнтів із застосуванням коефіцієнта 0,5.

Однак, надрокористувачі, які здійснюють видобуток корисних копалин на тих родовищах, розвідка яких виконувалася повністю коштом державного бюджету, не мають підстав для застосування наведених вище коефіцієнтів.

Збір за виконані геологорозвідувальні роботи не справляється за видобуток:

- раніше погашених запасів корисних копалин, зарахованих у процесі розробки родовищ у встановленому порядку до категорії втрачених у надрах, підтверджених відповідними актами на списання запасів корисних копалин з обліку гірничовидобувного підприємства та обліковими матеріалами геолого-маркшейдерської документації;
- вуглеводної сировини із свердловин, визначених у встановленому порядку як нерентабельні, з метою недопущення вибухонебезпечних газопроявів у населених пунктах та нафтогазопромислових районах;

- додаткових, понад базові (проектні) обсяги нафти і газу, за дорозробки нафтових і газових родовищ, визначених Кабінетом Міністрів України як родовища з важко видобувними та виснаженими запасами — протягом десяти років з дати одержання ліцензії на експлуатацію таких родовищ;
- підземних вод, що не використовуються в народному господарстві:
  - а) видобуток яких є технологічно вимушеним у зв'язку з видобутком інших корисних копалин в обсягах, погоджених із відповідними органами державного гірничого нагляду, державного геологічного контролю та охорони навколишнього природного середовища;
  - б) що видобуваються із надр для усунення їх шкідливої дії (підтоплення, засолення, заболочування, забруднення, виникнення зсувів тощо).

Від сплати збору звільняються землевласники і землекористувачі, які здійснюють у встановленому порядку видобуток корисних копалин місцевого значення для власних потреб (тобто без реалізації видобутої мінеральної сировини чи продукції її переробки) або користуються надрами для господарських і побутових потреб на наданих їм у власність чи користування земельних ділянках.

Конкретні ставки плати диференційовані залежно від видів корисних копалин.

Розрахунок збору подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу, за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для їх видобування.

Збір за виконані геологорозвідувальні роботи справляється від дати видобутку корисної копалини і сплачується протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу за місцем податкової реєстрації платника. Виняток зроблено тільки для нафтогазодобувних підприємств, які, прийнявши відповідне рішення, можуть уповноважити сплачувати збір безпосередньо філіям, що мають поточні рахунки, за місцем податкової реєстрації таких філій.

Крім того, даний збір вноситься авансовими платежами до 20 числа першого місяця кварталу і до 20 числа

третього місяця кварталу в розмірі третини суми збору, визначеного в попередньому розрахунку.

Збір в повному обсязі сплачується до державного бюджету.

## Питання для самоперевірки:

1. Які види плати за ресурси є в Україні?
2. Яка сутність і призначення лісового доходу?
3. Який порядок розрахунку і сплати лісового доходу?
4. Хто є платниками за воду?
5. Назвіть об'єкти обкладення та ставки плати за воду.
6. Який порядок обчислення та сплати плати за розробку корисних копалин?
7. Що є об'єктом справляння плати за розробку корисних копалин?
8. Яка сутність збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету?
9. Охарактеризуйте механізм справляння збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету.
10. Які особливості справляння відповідних зборів за понадлімітне використання природних ресурсів?

## РОЗДІЛ X.

# ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАЇНІ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ВИРОБНИКІВ

### 10.1. Основи поземельного оподаткування в Україні

Земля є основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави. Земельні відносини — це суспільні відносини щодо володіння, користування і розпорядження землею. Суб'єктами земельних відносин є громадяни, юридичні особи, органи місцевого самоврядування та органи державної влади. Об'єктами земельних відносин є землі в межах України, земельні ділянки та права на них, у тому числі на земельні частки (паї).

Основним документом, що регулює земельні відносини в Україні є Земельний кодекс України. Набувши чинності 1 січня 2002, він установив приватну власність на землю та п'ятирічний мораторій на операції з купівлі та продажу земельних наділів. Лише з 2005 року дозволять торгові операції із сільськогосподарськими угіддями, але до 2010 року розмір ділянки, що належить одній людині, не повинен перевищувати 100 га. Крім того, передбачається 20-річний мораторій на продаж землі іноземцям.

Земельне законодавство України базується на таких принципах:

- поєднання особливостей використання землі як територіального базису, природного ресурсу та основного засобу виробництва;

- забезпечення рівності права власності на землю громадян, юридичних осіб, територіальних громад та держави;
- невтручання держави в здійснення громадянами, юридичними особами та територіальними громадянами своїх прав щодо володіння, користування і розпорядження землею, крім випадків, передбачених законом;
- забезпечення раціонального використання та охорони земель;
- забезпечення гарантій прав на землю;
- пріоритету вимог екологічної безпеки.

Основним законодавчим актом, що регулює порядок земельного оподаткування, визначає розміри та порядок плати за використання земельних ресурсів, а також напрями використання коштів, що надійшли від плати за землю, відповідальність платників та контроль за правильністю обчислення і справляння земельного податку є Закон України “Про плату за землю” від 13.03.1992 р. №2535-ХІІ у редакції Закону України від 19.09.1996 р. №378/96-ВР.

Згідно з даним Законом, використання землі в Україні є платним, а формами плати за землю є земельний податок та орендна плата.

Сьогодні в Україні земельне оподаткування носить досить проблемний характер, так як Законом про плату за землю встановлено, що розмір земельного податку не залежить від результатів господарської діяльності власників землі та землекористувачів. Виходячи з цього, збиткові підприємства мають сплачувати податок, не зважаючи ні на що, доки залишаються власниками чи користувачами землі.

## **10.2. Елементи побудови плати за землю: платники, об'єкти оподаткування, пільги щодо сплати**

*Плата за землю* — це податковий платіж, який стягується з власника землі або землекористувача, розмір якого безпосередньо залежить від величини земельної ділянки, граничної оцінкової ставки та призначення землі.

Розділ X. Плата за землю і користування нею  
11. Особливості плати за землю  
12. Особливості плати за користування землею

*Платниками земельного податку* є власники землі і землекористувачі, крім орендарів та інвесторів — учасників угоди про розподіл продукції. Коли земельні ділянки орендуються у громадян та юридичних осіб, у власності яких ці земельні ділянки перебувають, земельний податок сплачується орендодавцями. Орендар при цьому сплачує орендодавцю орендну плату, яка фактично компенсує сплату земельного податку.

*Об'єктом плати за землю* виступає земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди. За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у спільній власності від кількох осіб, плата за землю нараховується кожному з них пропорційно їх частці у власності на будівлю.

Платники податку сплачують земельний податок з дня виникнення права власності права користування земельною ділянкою, тобто з моменту одержання акту на право власності чи користування землею, який видається сільськими, селищними, міськими, районними радами народних депутатів.

Статтею 12 Закону України “Про плату за землю” передбачено звільнення окремих категорій платників податків від сплати. Так, мають право не оплачувати земельного податку:

- заповідники;
- вітчизняні дослідні господарства науково-дослідних установ і навчальних закладів сільськогосподарського профілю та ПТУ;
- органи державної влади, місцевого самоврядування, прокуратури, установи та організації, які повністю отримуються за рахунок бюджету;
- вітчизняні заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізичної культури та спорту;
- зареєстровані релігійні та благодійні організації, які не займаються підприємницькою діяльністю;
- покупець об'єкта незавершеного будівництва за земельну ділянку, відведену під такий об'єкт, з моменту придбання об'єкта на термін будівництва.

З 1 січня 2004 року звільняються від сплати земельного податку підприємства, установи й організації, у складі яких є структурні підрозділи, що надають санаторно-курортні й оздоровчі послуги дітям. Не буде сплачуватись податок і за землі дитячих санаторно-курортних і оздоровчих закладів, а також за земельні ділянки структурних підрозділів підприємств і організацій, що надають дітям санаторно-курортні й оздоровчі послуги.

В межах граничних норм, встановлених Земельним кодексом України від сплати податку звільняються:

- інваліди I та II груп;
- громадяни, які виховують трьох і більше дітей;
- громадяни, члени сімей яких проходять строкову військову службу;
- пенсіонери;
- особи, які користуються пільгами відповідно до Закону України “Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”;
- громадяни, яким у встановленому порядку видано посвідчення про те, що вони постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Деякі суб'єкти підприємницької діяльності звільняються від сплати земельного податку на підставі інших нормативно-правових актів. Так, не є платниками сільськогосподарські підприємства — платники фіксованого сільськогосподарського податку, фізичні і юридичні особи, суб'єкти малого підприємництва, які зареєстровані як платники єдиного податку за ті землі, які використовуються ними для здійснення підприємницької діяльності.

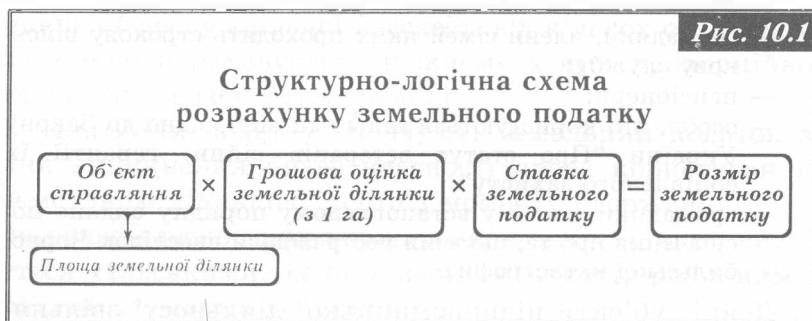
Статтею 121 Земельного кодексу України передбачено норми безоплатної передачі земельних ділянок громадянам, а саме для:

- ведення особистого селянського господарства — не більше 2,0 га;
- ведення садівництва — не більше 0,12 га;
- будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах — не більше 0,25 га, у селищах — не більше 0,15 га, у містах — не більше 0,10 га.

Земельні ділянки, пабуті такими громадянами у власність понад норми безоплатної передачі у порядку, встановленому цим Кодексом, обкладаються земельним податком на загальних підставах.

### 10.3. Механізм розрахунку земельного податку

Розміри земельного податку залежать від цільового призначення земельної ділянки, її місця розташування та грошової оцінки земель. Грошова оцінка — капіталізований рентний дохід із земельної ділянки (рис. 10.1).



Грошова оцінка проводиться Державним комітетом України з земельних ресурсів та його органами на місцях із залученням експертів, за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Грошова оцінка земельної ділянки щороку станом на 1 січня уточнюється на коефіцієнт індексації.

*Ставки земельного податку* застосовуються у відсотках до грошової (кадастрової) оцінки земельних ділянок (з 1 га землі):

- 1) землі сільськогосподарського призначення:
  - для ріллі, сіножатей та пасовищ — 0,10;
  - для багаторічних насаджень — 0,03;
- 2) землі населених пунктів, грошову оцінку яких встановлено — 1,00;
- 3) землі населених пунктів, грошову оцінку яких не встановлено — залежить від розміру населеного пункту;
- 4) земельні ділянки, надані для підприємств промисловості, транспорту, зв'язку та іншого призначення — 5,00;



- 5) земельні ділянки, надані у тимчасове користування на землях природоохоронного, оздоровчого призначення — 50,00;
- 6) земельні ділянки, що входять до складу земель лісового фонду, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками, надані на землях водного фонду — 0,30.

На сьогодні оцінку земель населених пунктів не завершено, а отже грошова оцінка конкретної земельної ділянки може бути не відома. У такому разі податок обчислюється виходячи з площі ділянки, до якої застосовуються ставки податку у розмірах, наведених у табл. 10.1.

Таблиця 10.1

**Середні ставки земельного податку  
на землі, грошова оцінка яких не встановлена**

Групи населених пунктів з чисельністю населення (тис. чол.)	Середня ставка податку (коп. за 1 м <sup>2</sup> )	Коефіцієнт, що застосовується у м. Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного підпорядкування
До 0,2	1,5	
Від 0,2 до 1	2,1	
Від 1 до 3	2,7	
Від 3 до 10	3,0	
Від 10 до 20	4,8	
Від 20 до 50	7,5	1,2
Від 50 до 100	9,0	1,4
Від 100 до 250	10,5	1,6
Від 250 до 500	12,0	2,0
Від 500 до 1000	15,0	2,5
Від 100 і більше	21,0	3,0

Крім ставок податку, існує цілий ряд коефіцієнтів, які застосовуються до ставки податку залежно від місця розташування земельної ділянки та її цільового призначення:

- коефіцієнти індексації ставки податку;
- коефіцієнт збільшення (зменшення) ставки податку;
- додаткові коефіцієнти індексації ставок податку для населених пунктів, віднесених до курортних.

Таким чином, сума податку на землі, грошова оцінка яких встановлена, розраховується за формулою:

$$П = \frac{(П_{лз} \times Г_о \times С_{п})}{100} \times К_{п}$$

де  $П$  — площа земельної ділянки,  $м^2$ ;

$П_{лз}$  — обчислена сума податку, грн.;

$Г_о$  — грошова оцінка  $1 м^2$  земельної ділянки, грн.;

$С_{п}$  — ставка податку у відсотках за грошової оцінки;

$К_{п}$  — коефіцієнт збільшення (зменшення) суми податку.

По іншому буде обчислюватись податок на землі, оцінку яких не проведено:

$$П = (П_{лз} \times С_{п} \times К) \times К_{п}$$

де  $П$  — обчислена сума податку, грн.;

$П_{лз}$  — площа земельної ділянки,  $м^2$ ;

$С_{п}$  — ставка податку у відсотках за грошової оцінки;

$К$  — коефіцієнт індексації ставки податку;

$К_{п}$  — коефіцієнт збільшення (зменшення) суми податку.

#### 10.4. Порядок сплати податку, відповідальність платників

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Юридичні особи самостійно обчислюють земельний податок станом на 1 січня згідно за формулою розрахунку земельного податку, затвердженою ДПА України, яка подається до 1 лютого поточного року державним податковим органам за місцезнаходженням податкової ділянки.

По нововведених земельних ділянках розрахунки розмірів податку подаються юридичними особами протягом місяця з дня виникнення права власності або користування земельною ділянкою.

Нарахування земельного податку громадянам проводиться ДПІ, які видають платникові до 15 липня поточного року платіжне повідомлення про сплату податку.

Власники землі і землекористувачі — виробники товарної сільськогосподарської та рибної продукції, а також громадяни сплачують податок рівними частками

у два терміни — до 15 серпня та до 15 листопада. Всі інші платники сплачують податок щоквартально.

Надміру сплачені суми податку підлягають поверненню платнику за його письмовою заявою або за його бажанням зараховуються до сплати податку за наступний рік.

Плата за землю зараховується на спеціальні бюджетні рахунки місцевих бюджетів, на території яких знаходяться земельні ділянки.

Кошти від плати за землю, які поступили в місцеві бюджети повинні використовуватися виключно для наступних цілей:

- фінансування мір з раціонального використання і охорони земель, підвищення родючості ґрунтів;
- ведення державного земельного кадастру, землеустрою, моніторингу земель;
- відшкодування витрат власників землі чи землекористувачів, пов'язаних з господаруванням на землях гіршої якості;
- економічного стимулювання власників землі і землекористувачів за покращення якості земель, підвищення плодючості ґрунтів і продуктивності земель лісового фонду;
- надання пільгових кредитів, часткового погашення позик і компенсації втрат доходів власників землі та землекористувачів внаслідок тимчасової консервації земель не по їх вині;
- проведення земельної реформи, а також для земельно-господарського устрою і розвитку інфраструктури населених пунктів.

За прострочення встановлених термінів сплати податку справляється пеня у розмірах, визначених законодавством.

Розмір пені за несвоєчасне внесення орендної плати передбачається у розмірі оренди, проте він не може перевищувати ставки пені за несвоєчасну сплату земельного податку.

При неповній або несвоєчасній сплаті податку застосовується фінансова санкція у вигляді однократного розміру до нарахованої за результатами перевірки суми податку. У разі повторного порушення протягом року — у двохкратному розмірі до нарахованої суми земельного податку.

## 10.5. Облік операцій з нарахування та сплати земельного податку

Земельний податок включається до складу валових витрат при здійсненні нарахування.

У разі використання у виробничій діяльності орендних земельних ділянок сума орендної плати включається до складу валових витрат, оскільки така орендна плата є витратами, нарахованими протягом звітного періоду в зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва.

Таблиця 10.2

### Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з нарахування та сплати земельного податку

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1. Нараховано земельний податок	92	641
2. Перераховано податок до бюджету	641	311
3. У кінці місяця віднесено витрати по сплаті земельного податку на фінансові результати від звичайної діяльності	791	92
4. Нараховано пеню і фінансові санкції із земельного податку	948	641
5. Сплачено суми пені і штрафних санкцій	641	311

## 10.6. Фіксований сільськогосподарський податок: умови переходу, порядок нарахування та сплати

Значення фіксованого сільськогосподарського податку для виробників сільськогосподарської продукції можна порівняти хіба що зі значенням єдиного податку для приватних підприємців. В умовах сезонного виробництва спеціалізований сільськогосподарський податок дозволяє його платникам продуктивно працювати.

Згідно із законодавством *фіксований сільськогосподарський податок (ФСП)* — це податок, який не змінюється протягом визначеного Законом терміну і справляється з одиниці земельної площі.

Головною особливістю ФСП є те, що він сплачується замість цілої низки податків, зборів та інших платежів. Він поєднує такі податки і збори:

- податок на прибуток;
- плату (податок за землю);
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- збір на геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- збір на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування в Україні;
- збір на обов'язкове пенсійне страхування;
- збір до Державного інноваційного фонду;
- плату за придбання торгового патенту;
- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;
- комунальний податок.

Решта податків та зборів сплачуються в порядку, передбаченому законодавством (ПДВ, акцизний збір, мито, державне мито, тощо).

*Платниками ФСП* є сільськогосподарські підприємства, селянські та інші господарства, які займаються виробництвом, переробкою та збутом сільськогосподарської продукції, в яких сума, одержана від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки за попередній звітний (податковий) рік, перевищує 50% загальної суми валового доходу підприємства.

*До валового доходу* від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва включають:

- вартість реалізованої продукції рослинництва і тваринництва власного виробництва;
- вартість реалізованої сільгосппродукції, виробленої із сировини власного виробництва на власних переробних підприємствах;
- вартість реалізованої продукції, виробленої з власної сировини на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства;

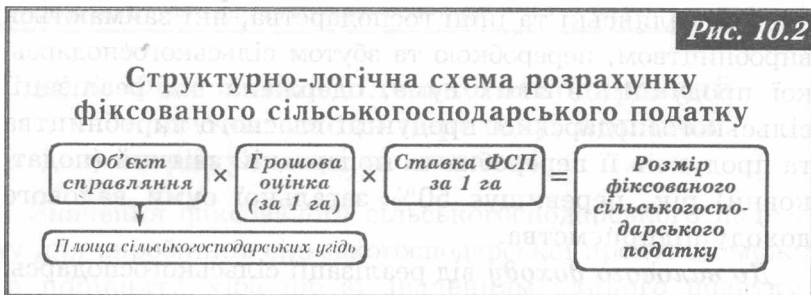
— вартість наданих послуг (послуги машинно-тракторного парку, будівельних і ремонтних бригад тощо), пов'язаних із сільськогосподарським виробництвом.

**Об'єктом оподаткування ФСП** є площа сільськогосподарських угідь, переданих сільськогосподарському товаровиробнику у власність або наданих йому у користування, в т.ч. на умовах оренди.

Якщо у звітному періоді відбувається зміна площ сільськогосподарських угідь, у зв'язку з набуттям права землевласника або землекористувача, то він відповідно повинен здійснити уточнення сум податкових платежів на період до закінчення податкового року і протягом місяця надати розрахунки до органів державної податкової служби за місцем розташування земельної ділянки.

При визначенні розміру податку закріплену за підприємством площу сільськогосподарських угідь перемножують на її грошову оцінку і ставку ФСП з 1 га сільськогосподарських угідь, яка встановлюється у відсотках до їх грошової оцінки (рис. 10.2). Ставка податку складає:

- для ріллі, сіножатей, пасовищ — 0,5%;
- для багаторічних насаджень — 0,3%.



Для платників податку, які здійснюють діяльність у гірських зонах та на поліських територіях, ставка ФСП з 1 га сільськогосподарських угідь встановлена і відсотках до їх грошової оцінки:

- для ріллі, сіножатей, пасовищ — 0,3;
- для багаторічних насаджень — 0,1.

Для господарств, що здійснюють діяльність на звичайних землях, передбачено такі форми для розрахунку ФСП:

$$E_{\text{ф.п.}} = P_{\text{рїл.}} \times \frac{Г_{\text{рїл.}} \times 0,5}{100} + P_{\text{сїн.}} \times \frac{Г_{\text{сїн.}} \times 0,5}{100} + P_{\text{нас.}} \times \frac{Г_{\text{нас.}} \times 0,5}{100} + P_{\text{баг.нас.}} \times \frac{Г_{\text{баг.нас.}} \times 0,5}{100}$$

де  $P_{\text{рїл.}}$ ,  $P_{\text{сїн.}}$  — площа рїллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень;  
 $P_{\text{нас.}}$ ,  $P_{\text{баг.нас.}}$

$P_{\text{нас.}}$ ,  $P_{\text{баг.нас.}}$  — грошова оцінка рїллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень, розрахована за методикою грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, яка затверджена Кабінетом міністрів України.

Розрахунок сум ФСП, підписаний керівником і головним бухгалтером та закріплений печаткою, подається до органів державної податкової служби до 1 лютого поточного року. До розрахунку додається витяг з державного земельного Кадастру про склад земельних угідь та їх грошову оцінку.

Сплата податку у грошовій формі проводиться щомісяця до 20 числа наступного за звітним місяця у розмірі третини суми податку, визначеної за кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах: I квартал — 10%, II квартал — 10%, III квартал — 50%, IV — 30%.

Якщо ФСП сплачують зерном, то його поставляють у терміни, узгоджені з районною держадміністрацією, але не пізніше:

- 15 жовтня — з продукції ранніх зернових культур;
- 1 грудня — з продукції пізніх зернових та технічних культур;
- останнього дня щомісяця — з поставки продукції тваринництва.

Платники ФСП перераховують кошти на окремий рахунок відділення Державного казначейства в районі

за місцем розміщення земельної ділянки, які наступного дня після надходження коштів перераховують суми фіксованого сільськогосподарського податку в таких розмірах:

- до місцевого бюджету — 30 %;
- на обов'язкове державне пенсійне страхування — 68 %;
- на обов'язкове соціальне страхування — 2 %.

Контроль за своєчасним і повним надходженням сум фіксованого сільськогосподарського податку здійснюють органи державної податкової служби.

Платники податків несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків та сплати сум фіксованого сільськогосподарського податку згідно із законодавчими актами України.

### Питання для самоперевірки:

1. Назвіть об'єкт та суб'єкти плати за землю.
2. Які є форми плати за землю?
3. Охарактеризуйте основи побудови земельного податку.
4. Які особливості розрахунку земельного податку із земель сільськогосподарського і несільськогосподарського призначення?
5. Як нараховується орендна плата за землі сільськогосподарського і несільськогосподарського призначення?
6. Які особливості нарахування та сплати земельного податку фізичними особами?
7. Яка відповідальність платників та санкції за несвоєчасність розрахунків з бюджетом щодо плати за землю?
8. Який зміст фіксованого сільськогосподарського податку?
9. Хто може перейти на сплату фіксованого сільськогосподарського податку?
10. Охарактеризуйте механізм справляння фіксованого сільськогосподарського податку.



## РОЗДІЛ XI.

# МАЙНОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ

### 11.1. Прагматика і проблематика майнового оподаткування в Україні

З усіх податків, що справляються у світі, найпоширенішим є майновий податок. Основною причиною цього є те, що ухилитися від податку на нерухоме майно (земля і нерухомі споруди, наприклад будинки) досить важко. Хоча найпоширеніша база майнових податків — це земля й будинки, в деяких країнах місцева влада включає до податкової бази також рухоме майно, таке як транспортні засоби, товарно-матеріальні запаси компанії, обладнання й устаткування.

Податки можуть спиратися на потенційну або продажну вартість землі та споруд, рухомого майна або матеріальних капітальних активів. Майно може оцінюватися на основі вартості реального основного капіталу або річної вартості, або в інший спосіб. Як правило, такі заклади, як школи, лікарні, а також культові споруди не оподатковуються. Зручно покладати відповідальність за сплату податків на власників майна. Незаселене житло оподатковується лише у Франції та Великобританії. У Франції майновий податок коригується відповідно до чисельності сім'ї. У США і Великобританії малозабезпечені власники одержують податкові знижки. Житлова власність, як правило, оподатковується за нижчими ставками, ніж приміщення компаній.

Загалом податок справляється пропорційно до ринкової вартості майна, тобто ціни майна в разі його продажу. Це значить, що майнові податки не обмежуються лише

фактично придбаним і проданим впродовж певного проміжку часу майном, а справляються на основі ціни на майно в разі його продажу. Такий тип визначення бази оподаткування називається базою майнового податку на основі вартості реального основного капіталу, і саме вона застосовується найчастіше.

Також часто в деяких країнах база оподаткування визначається як річна орендна вартість майна, тобто сума доходу, одержаного від майна за якийсь проміжок часу.

Середня частка майнових податків у місцевих податкових надходженнях складає близько 50 відсотків у федеративних країнах і 30 відсотків в унітарних країнах. У Нідерландах, США і Канаді ця частка дорівнює 70 відсоткам місцевих податкових надходжень, а у Великобританії — 100 відсоткам. Таким чином, в майновий податок є найпоширенішим в розвинутих західних країнах.

Податок на нерухомість є потрібним елементом оподаткування власників майна, таке оподаткування виправдовує себе, виходячи із основ римського права — державу повинні більше фінансувати ті, хто отримує вищі доходи і має кращий фінансово-майновий стан.

Відповідно до Закону України “Про систему оподаткування” в редакції Закону від 18 лютого 1997 р., в Україні повинні утримуватися такі майнові податки, як податок на нерухоме майно, податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

Введення в дію податку на нерухомість передбачається Законом України “Про податок на нерухоме майно (нерухомість)”. Законопроект останнього схвалено Верховною Радою 26 лютого 1997 року. Однак на даний час даний податок ще не впроваджено.

Основними проблемами щодо впровадження податку на нерухоме майно є:

- різкий перехід від командно-адміністративної до ринкової економіки;
- соціальна незахищеність старшого покоління, а особливо пенсіонерів;
- невизначеність щодо стратегії оподаткування в державі.

## 11.2. Податок на нерухоме майно

Законопроект “Про податок на нерухомість” передбачає справляння:

- податку на будівлі;
- податку на споруди.

**Податок на будівлі** будуть сплачувати всі фізичні особи, у приватній власності яких знаходяться приватизовані квартири, будинки, вілли, гаражі, дачні будинки.

Об'єктом оподаткування є ринкова вартість майна. Ставка податку від 1 до 3%. На малозабезпечені верстви населення податок на будівлі чинитись не буде. Діятиме система пільг:

- а) в населених пунктах, де чисельність населення більше 10 тисяч, не оподатковується 21 м<sup>2</sup> на кожного члена сім'ї плюс 10 м<sup>2</sup> на сім'ю як родину;
- б) в населених пунктах до 10 тисяч населення, не оподатковується 31 м<sup>2</sup> на кожного члена сім'ї плюс 10 м<sup>2</sup> на сім'ю як родину.

Не справляється податок на:

- господарські будівлі, гаражі та допоміжні будівлі;
- будівлі, які ще не введено в експлуатацію;
- квартири державної та комунальної власності;
- відомчі квартири.

Всі суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують господарські споруди, повинні платити з чистого прибутку **податок на споруди**.

Об'єктом оподаткування буде виступати ринкова або балансова вартість господарської споруди.

Ставка податку від 1 до 3%. Сплата 1 раз в рік.

Не буде стягуватись податок на споруди:

- державної власності;
- незавершеного будівництва;
- тими платниками, які виконують державне замовлення.

Проблемним питанням сьогодні є взаємоузгодженість податку на споруди і податку з прибутку.

### 11.3. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів

Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів в Україні справляється відповідно до Закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів” від 11 грудня 1991 року в редакції Закону від 18.02.1997 р. зі змінами та доповненнями.

Податки з власників деяких наземних і водних транспортних засобів, самохідних машин та механізмів є джерелом фінансування будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних шляхів загального користування і проведення природоохоронних заходів на водоймищах.

*Платниками податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (транспортного податку) є юридичні особи (резиденти та нерезиденти), а також фізичні особи (громадяни України, іноземці та особи без громадянства), які мають зареєстровані на Україні транспортні засоби.*

Від сплати транспортного податку *звільняються:*

- підприємства автомобільного транспорту незалежно від форм власності, що займаються перевезенням пасажирів, на які визначено тарифи оплати за проїзд;
- навчальні заклади, які повністю фінансуються з бюджету стосовно учбових транспортних засобів;
- сільськогосподарські підприємства в половинному розмірі — за колісні трактори, автобуси та спецмашини для перевезення не менше 10 людей.

Щодо громадян, то транспортний податок не сплачують або за один легковий автомобіль з об'ємом двигуна до 2500 см<sup>3</sup>, або за один мотоцикл з об'ємом двигуна до 650 см<sup>3</sup>, або за один моторний човен чи катер (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м:

- інваліди;
- ветерани війни;
- ветерани праці;

- учасники ліквідації аварії на Чорнобильській АЕС;
- громадяни, які володіють легковими автомобілями, виробленими на території СНД і поставленими на облік в Україні до 1990 р. включно — в половинному розмірі.

**Об'єктами оподаткування є:**

- колісні трактори;
- автомобілі для перевезення не менше 10 осіб, включаючи водія;
- легкові автомобілі;
- автомобілі з електродвигуном;
- вантажні автомобілі;
- автомобілі спеціального призначення, крім тих, що використовуються для перевезення пасажирів і вантажів (крім автомобілів спеціального призначення швидкої допомоги та пожежних);
- мотоцикли (включаючи мопеди), велосипеди з двигуном, крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб.см;
- яхти і судна парусні з допоміжним двигуном чи без нього (крім спортивних);
- моторні човни і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних);
- інші човни (крім спортивних).

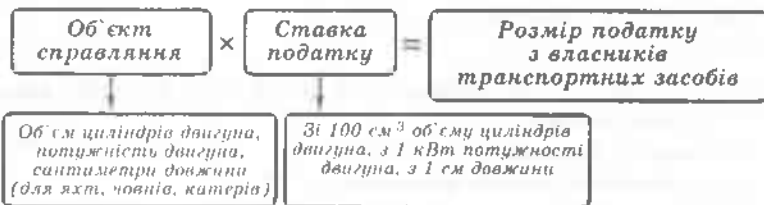
**Не належать до об'єктів оподаткування:**

- трактори на гусеничному ході;
- мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з установленим двигуном з об'ємом циліндра двигуна до 50 куб. см;
- тільки автомобілі спеціального призначення швидкої допомоги та пожежної;
- транспортні засоби вантажні, самохідні, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані;
- машини і механізми для сільськогосподарських робіт;
- яхти, судна вітрильні і човни спортивні.

**Ставки податку** з власників транспортних засобів диференційовані за видами транспортних засобів (об'єктами оподаткування) та об'ємом двигуна. Ставки встановлені на рік зі 100 см<sup>3</sup> об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна (для автомобілів з електродвигуном); або з сантиметра довжини (для яхт, суден, човнів, катерів).

Міністерство економіки України

### Структурно-логічна схема розрахунку податку з власників транспортних засобів



Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів сплачується перед реєстрацією, перереєстрацією або технічним оглядом транспортних засобів. Сплата податку провадиться за період до наступного технічного огляду.

Юридичні особи за даними про наявність у них транспортних засобів станом на 1 січня обчислюють розмір транспортного податку як суму податків за кожний транспортний засіб, що є об'єктом оподаткування. Сплачується податок щоквартально рівними частинами в термін, передбачений для квартальної звітності згідно із законодавством.

Щорічно не пізніше 15 березня юридичні особи подають до податкових інспекцій Розрахунок податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів, підписаний керівником і головним бухгалтером підприємства.

Посадові особи, винні в приховуванні (невраховуванні) об'єктів оподаткування, в неподанні, несвоєчасному поданні або поданні не за встановленою формою розрахунків чи інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податку, притягаються до адміністративної відповідальності.

Недоїмки податку, а також суми штрафів та пеня стягуються з платників податку згідно із законодавством.

Фізичні особи можуть сплачувати податок раз на рік чи раз на два роки не пізніше першого півріччя року, в якому проводиться техогляд.

Щодо бухгалтерського обліку, то сума транспортного податку включається до складу валових витрат підприємства. Згідно з Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", нарахування та сплата транспортного податку буде відображатися такою кореспонденцією рахунків (табл. 11.1).

Таблиця 11.1

**Облік нарахування та сплати транспортного податку**

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.	Податковий облік	
		Дт	Кт		ВВ, грн.	ВД, грн.
1.	Нараховано податок з власників транспортних засобів	92 "Адміністративні витрати"	641 "Розрахунки за податками"	1360	1360	—
2.	Перераховано квартальну суму податку до бюджету (0,25 нарахованої суми)	641 "Розрахунки за податками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	340	—	—

**Питання для самоперевірки:**

1. Які майнові податки утримуються в Україні?
2. Які законодавчі акти регулюють в Україні порядок справляння майнових податків?
3. Який порядок нарахування та сплати податку з власників транспортних засобів підприємствами?
4. Назвіть об'єкти оподаткування податком з власників транспортних засобів та інших машин і механізмів.
5. Перелічіть пільги щодо транспортного податку.

6. Як ведеться облік і звітність підприємств щодо податку з власників транспортних засобів?
7. Які особливості сплати транспортного податку громадянами?
8. Яка сутність податку на нерухоме майно?
9. Який порядок сплати і ставки податку на нерухоме майно передбачаються?
10. Які зміни щодо справляння майнових податків передбачені проектом Податкового кодексу?



## РОЗДІЛ XII.

### ДЕРЖАВНЕ МИТО

#### 12.1. Сутність та види державного мита

*Державне мито* є платою, яка стягується за здійснення юридично значимих дій уповноваженими на це компетентними органами в інтересах юридичних та фізичних осіб та за видачу їм відповідних документів, які мають правове значення

Особливості сплати державного мита регулюються Декретом КМ України “Про державне мито” від 21.01.1993 р. зі змінами і доповненнями. Сплачується і зараховується державне мито за місцем розгляду та оформлення до бюджету місцевого самоврядування, крім мита, яке зараховується до державного бюджету України (справляється з позовних заяв).

*Платниками державного мита* на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на це органами.

#### *Об'єкти справляння:*

Державне мито справляється:

- із позовних заяв, заяв з переддоговірних спорів, заяв (скарг) у справах окремого провадження і скарг на рішення, прийняті відносно релігійних організацій, з касаційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили, а також на видачу судами копій документів;
- із позовних заяв і заяв кредиторів у справах про банкрутство, що подаються до господарських судів, та заяв про перевірку рішень, ухвал, постанов у порядку нагляду, а також про їх перегляд за нововиявленими обставинами;

- за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських рад народних депутатів, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;
- за реєстрацію актів громадського стану, а також за видачу громадянам повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадського стану і свідоцтв у зв'язку зі зміною, доповненням, виправленням і поновленням записів актів громадського стану;
- за оформлення документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну громадян інших країн, за продовження терміну їх дії та за внесення змін до цих документів;
- за реєстрацію національних паспортів іноземних громадян або документів, що їх замінюють;
- за видачу або продовження посвідок на проживання;
- за видачу візи до національного паспорта іноземного громадянина або документа, що його замінює, на право виїзду з України та в'їзду в Україну, також із заяв про прийняття до громадянства України і про вихід з такого;
- за видачу нового зразка паспорта громадянина України;
- за оформлення нового зразка паспорта громадянина України для поїздки за кордон;
- за видачу громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження терміну його дії;
- за прописку громадян або реєстрацію місця проживання;
- за видачу дозволів на право полювання та рибальства;
- за операції з випуску (емісії) цінних паперів, крім облігацій державних і місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;
- за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;
- за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендера) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;
- за дії, пов'язані з одержанням патентів на сорти рослин і підтримання їх чинності;
- за подання до Кабінету Міністрів України проекту про створення промислово-фінансової групи.

## 12.2. Ставки і пільги щодо державного мита

**Ставки** державного мита визначаються в розмірах відповідно до переліку, визначеного Декретом:

- у відсотках (до ціни, угоди, вартості майна, позову і т.д.);
- у фіксованих сумах (абсолютних, обчислених у відповідних долях до офіційно встановлених показників — мінімальної заробітної плати, неоподатковуваного мінімуму доходів).

Перелік ставок державного мита достатньо великий, так як вони встановлюються диференційовано за назвами документів і дій, за які справляється мито:

- 1) із заяв і скарг, що подаються до суду, та за видачу судом копій документів;
- 2) із заяв, що подаються до арбітражних судів;
- 3) за нотаріальні дії, вчинювані державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських рад народних депутатів;
- 4) за нотаріальні та інші дії, вчинювані за межами нотаріальної контори, виконавчого комітету сільської, селищної, міської рад народних депутатів, за місцем надання послуги;
- 5) за вчинення актів громадянського стану;
- 6) за вчинення інших дій ( видачу паспорта громадянина України, за видачу паспорта для виїзду за кордон, за пропуску громадян або реєстрації місця проживання тощо).

Як для юридичних, так і для фізичних осіб встановлено багато *пільг* відносно ряду дій. Наприклад, від сплати державного мита звільняються:

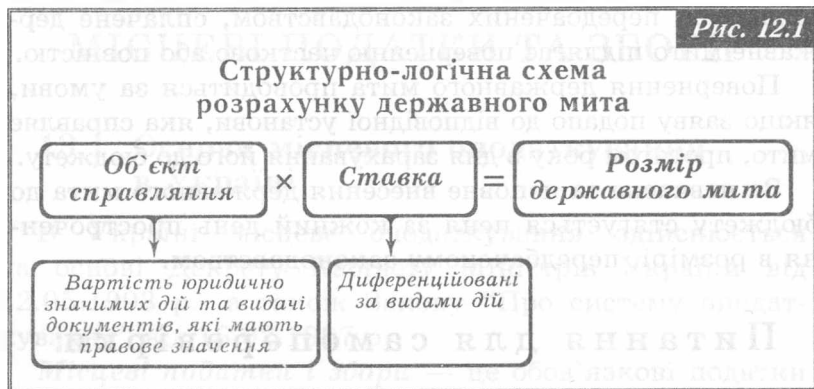
- позивачі — робітники та службовці — за позовами про стягнення заробітної плати й за іншими вимогами, що впливають з трудових відносин;
- позивачі — за позовами, що впливають з авторського права;
- громадяни — із касаційних скарг і скарг на рішення, що набрали законної сили, у справах про розірвання шлюбу;
- позивачі — за позовами про стягнення аліментів;
- позивачі — за позовами про відшкодування матеріальних збитків, завданих злочином;
- громадяни — за реєстрацію народження, смерті, усиновлення та встановлення батьківства;

- громадяни — за видачу їм свідоцтв про право на спадщину;
- неповнолітні та військовослужбовці — за видачу їм уперше паспорта громадянина України та неповнолітні — за видачу їм свідоцтва про право на спадщину;
- громадяни, віднесені до першої та другої категорії постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- інваліди I та II груп;
- громадяни — за посвідчення їм заповітів і договорів дарування майна на користь держави, а також на користь державних підприємств, установ та організацій;
- фінансові органи та державні податкові інспекції — позивачі й відповідачі — за позовами до суду та господарського суду;
- органи місцевого та регіонального самоврядування — за позовами до господарського суду чи суду про стягнення з підприємства, організації і громадян збитків, завданих інтересам населення, місцевому господарству, навколишньому середовищу їхніми рішеннями, діями чи бездіяльністю, а також внаслідок невиконання рішень органів місцевого та регіонального самоврядування;
- громадяни України — за видачу дипломатичних і службових паспортів України;
- особи, які не досягли 16-річного віку, — за видачу їм документа на виїзд за кордон;
- іноземні туристи — за реєстрацію іноземних паспортів;
- Національний банк України та його установи, за винятком господарських;
- Генеральна прокуратура України та її органи — за позовами, з якими вони звертаються до суду чи господарського суду в інтересах громадян і державних юридичних осіб;
- Пенсійний фонд України, його підприємства, установи та організації, Фонд соціального захисту інвалідів та його відділення;
- інші згідно з Декретом.

Місцеві ради народних депутатів мають право, крім зазначених пільг, встановлювати додаткові пільги для окремих платників із сплати державного мита, яке зараховується до місцевих бюджетів, а Міністерство фінансів України щодо державного мита, яке зараховується до державного бюджету України.

### 12.3. Порядок обчислення і сплати державного мита

Порядок обчислення державного мита відображено на рисунку 12.1.



Державне мито сплачується готівкою, митними марками і перерахуванням із рахунку платника у кредитній установі.

З позовів, що подаються до суду та господарського суду в іноземній валюті, а також за дії та операції в іноземній валюті державне мито сплачується в іноземній валюті. У разі, коли розмір ставок державного мита передбачено в частинах неоподаткованого мінімуму доходів громадян, державне мито сплачується в іноземній валюті з урахуванням курсу грошової одиниці Національного банку України.

Фізичні особи та іноземні юридичні особи, що постійно проживають або знаходяться за межами України сплачують мито за дії, пов'язані з одержанням патентів на сорти рослин і підтримання їх чинності у вільноконвертованій валюті, виходячи з розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян, еквівалентного 600 долларам США, або іншій валюті та розмірах, якщо це передбачено угодами з Україною.

Порядок сплати державного мита встановлюється Міністерством фінансів України.

Якщо державне мито внесено в більшому розмірі, ніж передбачено чинним законодавством, або було відмовлено у вчиненні нотаріальних дій державними нотаріальними конторами або виконавчими комітетами міських, селищних і сільських Рад народних депутатів та в інших випадках, передбачених законодавством, сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю.

Повернення державного мита проводиться за умови, якщо заяву подано до відповідної установи, яка справляє мито, протягом року з дня зарахування його до бюджету.

За невчасне та неповне внесення державного мита до бюджету стягується пеня за кожний день прострочення в розмірі, передбаченому законодавством.

### Питання для самоперевірки:

1. Який зміст державного мита?
2. Які законодавчі акти та органи регулюють порядок справляння державного мита?
3. Назвіть об'єкти оподаткування державним митом.
4. Хто є платниками державного мита?
5. Яка будова ставок державного мита?
6. Які є пільги щодо сплати державного мита?
7. Який порядок сплати державного мита і його перерахування в бюджет?
8. Який порядок повернення державного мита?
9. Яка відповідальність передбачена за несвоєчасне та неповне внесення державного мита до бюджету?
10. Куди підлягає сплаті державне мито?

### МІСЦЕВІ ПОДАТКИ ТА ЗБОРИ

#### 13.1 Основи місцевого оподаткування в Україні

В Україні місцеве оподаткування здійснюється на основі Декрету Кабінету Міністрів України від 22.05.1993 р., а також Закону "Про систему оподаткування" від 18.02.1997 р.

*Місцеві податки і збори* — це обов'язкові податки і збори, які встановлюються органами влади базового рівня управління згідно діючого законодавства України, є обов'язковими до сплати в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються в їх бюджети.

Місцеві податки і збори самостійно встановлюються органами місцевого самоуправління в межах граничних розмірів ставок, затверджених Верховною Радою України.

Згідно з діючим законодавством органи місцевого самоврядування, приймаючи рішення про встановлення місцевих податків і зборів, затверджують положення про порядок справляння кожного податку і збору.

Місцеві ради в межах своєї компетенції мають право вводити пільгові податкові ставки, повністю відмінити місцеві податки і збори, які є необов'язковими до сплати, звільняти чи надавати відстрочення окремим платникам.

Місцеві органи влади можуть вводити не всі платежі; вони зобов'язані встановити обов'язкові до сплати — комунальний податок, збори за паркування автотранспорту, ринковий збір, збір за видачу ордеру на квартиру, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг, збір з власників собак.

*Платниками* місцевих податків і зборів є юридичні особи незалежно від форм власності і підпорядкованості, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, іноземних юридичних осіб, які здійснюють свою діяльність на території України, а також фізичні особи.

У випадку несплати у встановленому порядку місцевих податків і зборів чи заниження їх суми, платники і органи (організації), на які покладена відповідальність за своєчасну сплату (перерахування) в місцеві бюджети, сплачують суми місцевих податків і зборів, донарахованих органами державної податкової служби, в розмірі 100% донарахованих сум і пеню, обчислену виходячи із 120% облікової ставки Національного банку України, яка діє на дату складання акту перевірки.

Контроль за сплатою місцевих податків і зборів здійснюється органами державної податкової служби і міськими, селищними, сільськими радами, які їх встановлюють.

### **13.2. Комунальний податок: механізм розрахунку та особливості справляння**

До місцевих податків, які справляються сьогодні в Україні, відносять комунальний податок і податок з реклами.

*Комунальний податок* справляється з юридичних осіб, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств. Його граничний розмір не повинен перевищувати 10% річного фонду оплати праці, що обчислюється виходячи з розміру неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Не являються платниками комунального податку благодійні організації, які існують лише за рахунок членських внесків і благодійних пожертвувань та інші особи, яким згідно із законодавством надано пільги.

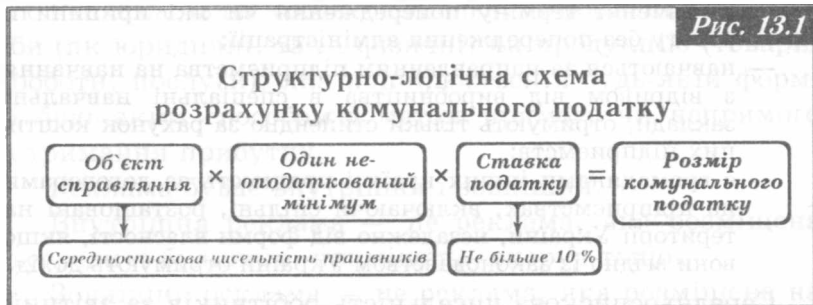
Звільняються від сплати комунального податку:

- суспільні організації і підприємства сліпих в частині фонду оплати праці, нарахованого на кількість працюючих інвалідів по зору I та II груп;



- суспільні організації і підприємства, на яких кількість ветеранів війни складає не менше 60% від середньоспискової чисельності;
- суспільні організації, в яких відсутні штатні робітники і фонд оплати праці не створюється.

**Об'єктом оподаткування** є розрахункова величина фонду оплати праці, яка визначається як добуток середньоспискової чисельності працівників і одного неоподаткованого мінімуму (рис. 13.1).



Для розрахунку комунального податку необхідно визначити показник чисельності штатних працівників спискового складу. В списковий склад включаються всі робітники, які прийняті на постійну, сезонну, а також тимчасову роботу строком на один день і більше з дня зарахування їх на роботу.

В середньоспискову чисельність включаються також працівники, які тимчасово не працюють з наступних причин: по хворобі, в зв'язку з виконанням державних і громадянських обов'язків, через тимчасове залучення до сільськогосподарських та інших робіт, робітники, відряджені на інші підприємства згідно з цивільним рішенням уряду тощо.

Не включаються в середньоспискову чисельність штатних робітників спискового складу студенти і учні учбових закладів, які проходять виробничу практику, студенти учбових закладів, які працюють на підприємстві у складі студентських загонів; прийняті на роботу за сумісництвом з інших підприємств, які оформлені за сумісництвом на одному і тому ж підприємстві.

Крім того, в середньоспискову чисельність не включаються робітники, які:

- знаходяться у відпустці по вагітності і родах чи в додатковій відпустці по догляду за дитиною ;
- прийняті для виконання разових спеціальних робіт;
- залучені до роботи на підприємстві за спеціальними договорами з державними організаціями, які враховані в списковій чисельності робітників за місцем їх основної роботи;
- подали заяву про звільнення і припинили роботу по закінченні терміну попередження чи які припинили роботу без попередження адміністрації;
- навчаються за направленням підприємства на навчання з відривом від виробництва в спеціальні навчальні заклади, отримують тільки стипендію за рахунок коштів цих підприємств;
- є громадянами інших країн і працюють за договорами на підприємствах, включаючи спільні, розташовані на території України, незалежно від форми власності, якщо вони згідно із законодавством України отримують дохід.

Середньоспискова чисельність робітників за звітний місяць обчислюється шляхом сумування чисельності робітників спускового складу за кожен календарний день звітного місяця, включаючи святкові (неробочі) і вихідні дні й діленням отриманої суми на число календарних днів звітного періоду.

Середньоспискова чисельність робітників за період з початку року обчислюється шляхом сумування середньоспискової чисельності робітників за всі місяці роботи підприємства, які пройшли за період з початку року до звітного місяця включно, і діленням отриманої суми на кількість місяців за період з початку року.

Нарахована сума комунального податку відноситься на валові витрати. В бухгалтерському обліку нарахування комунального податку відображають кореспонденцію рахунків:

Д' 92 "Адміністративні витрати"

К' 6414 "Розрахунки за податками (комунальний податок).

Комунальний податок нараховується та сплачується щомісячно в терміни, передбачені законодавством. Один раз в квартал в податкову інспекцію подається розрахунок комунального податку.

Податковий контроль здійснюється щомісячно в міру подання звітності і сплати комунального податку.

### 13.3. Податок з реклами: організація нарахування та сплати

Податок з реклами є обов'язковим до справляння місцевими органами самоврядування при наявності об'єкта оподаткування.

Реклама являє собою спеціальну інформацію про особи (як юридичні, так і фізичні) чи продукцію (товари, роботи, послуги), яка поширюється в будь-якій формі і будь-яким способом з метою прямого чи непрямого отримання прибутку.

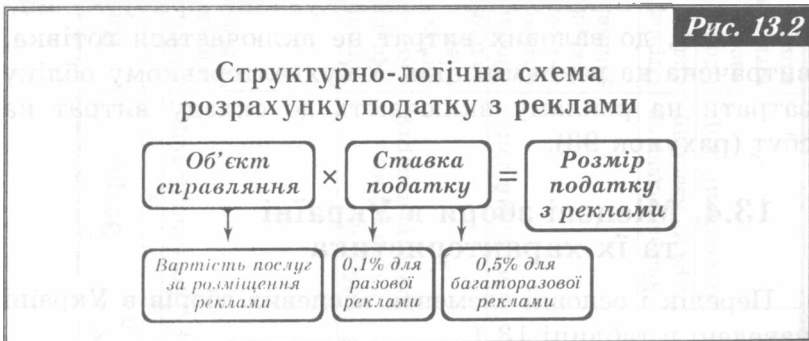
Реклама буває внутрішня і зовнішня.

Внутрішня реклама — це реклама, яка розміщена всередині будинків, приміщень, споруд тощо.

Зовнішня реклама — це реклама, яка розміщена на окремих спеціальних конструкціях, щитах, екранах, на фасадах будинків і споруд.

*Платниками* є юридичні та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності — рекламодавці чи виробники і поширювачі реклами, якщо вони є рекламодавцями, рекламна діяльність яких проводиться на території органу місцевого самоврядування.

*Об'єктом справляння* податку з реклами є вартість послуг за встановлення та розміщення реклами (рис. 13.2).



Податок з реклами сплачується з усіх видів оголошень і повідомлень, які передають інформацію з комерційною метою за допомогою засобів масової інформації, преси, телебачення, афіш, плакатів, рекламних щитів, інших технічних засобів, майна та одягу; на вулицях, магістралях, майданах, будинках, транспорті та інших місцях.

Граничний розмір податку з реклами не повинен перевищувати 0,1% вартості послуг з розміщення одноразової реклами та 0,5% за розміщення реклами на тривалий час.

Податок з реклами сплачується під час оплати послуг з установами і розміщення реклами.

Формування вартості рекламних послуг здійснюється таким чином:

$$B = B_T + П + П_p + ПДВ,$$

де  $B$  — вартість послуг рекламного агентства;

$B_T$  — витрати рекламного агентства на надання послуг, включаючи матеріальні витрати, нарахування заробітної плати тощо;

$П$  — прибуток рекламного агентства, що одержується від надання рекламних послуг;

$П_p$  — податок з реклами, розрахований таким чином:

$$П_p = (B_T + П) \times 0,001 \text{ або}$$

$$П_p = (B_T + П) \times 0,005,$$

де  $ПДВ$  — податок на додану вартість, розрахований таким чином:

$$ПДВ = (B_T + П) \times 0,2.$$

Згідно із Законом про оподаткування прибутку підприємств, до валових витрат не включається готівка, витрачена на рекламні цілі. У бухгалтерському обліку затрати на рекламу включають до складу витрат на збут (рахунок 93).

### 13.4. Місцеві збори в Україні та їх характеристика

Перелік і основні елементи місцевих зборів в Україні наведені в таблиці 13.1

## Місцеві збори в Україні

№ п/п	Збори	Платники	Об'єкт оподаткування	Ставка	Джерело	Штрафні санкції
1.	Готельний збір	Особи, які проживають в готелях	Добова вартість	Не більше 20% добової вартості найманого житла	Для юридичних осіб — собівартість продукції, для фізичних — власні кошти	За несвочасне перерахування податку — пеня в розмірі 0,3% за кожен день прострочки
2.	Збір за паркування автотранспорту	Юридичні і фізичні особи, які паркують автомобілі в спеціально відведених місцях	Плата за стоянку з розрахунку за одну годину паркування	Не більше 3% НМДГ у спеціально обладнаних місцях і 1% НМДГ у відведених місцях	/--/	/--/
3.	Ринковий збір	Юридичні і фізичні особи, які реалізують товари на ринках	Плата за торгові місця	Не більше 20% мінімальної зарплати — для фізичних осіб; три мінімальних зарплати — для юридичних осіб	/--/	/--/
4.	Збір за видачу ордера на квартиру	Отримувачі ордера	Плата за послуги	30% НМДГ на час оформлення ордера	Власні кошти	/--/
5.	Курортний збір	Особи, які тимчасово перебувають в курортній місцевості	Плата за послуги	Не більше 10% НМДГ	/--/	/--/

Продовження таблиці 13.1

1	2	3	4	5	6	7
6.	Збір за участь в бігах на іподромі	Юридичні і фізичні особи, які виставляють своїх коней на змаганнях комерційного характеру	Плата за участь в бігах	Не більше 3 НМДГ	Для юридичних осіб — собівартість, для фізичних — власні кошти	/—/
7.	Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	Учасники гри, які придбали білети	Вартість білетів на участь у грі в тоталізатор	Не більше 5% суми плати за участь в грі	Власні кошти учасника	/—/
8.	Збір за виграш на бігах на іподромі	Особи, які виграли у грі в тоталізатор	Сума виграшу на бігах на іподромі	Не більше 6% суми виграшу	Сума виграшу	/—/
9.	Збір за право використання місцевої символіки	Юридичні і фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою	Вартість виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг	Для юридичних осіб — 0,1% вартості продукції (робіт, послуг), для громадян, що займаються підприємницькою діяльністю — 5 НМДГ	Для юридичних осіб — собівартість продукції (робіт, послуг), для громадян — витрати, пов'язані з підприємницькою діяльністю	/—/
10.	Збір за право проведення кіно- і телезйомок	Комерційні кіно- і телеорганізації, які проводять зйомки	Фактичні витрати на проведення місцевими органами влади необхідних для зйомок міроприємств	Не більше фактичних затрат на проведення зазначених заходів	Для юридичних осіб собівартість, для фізичних — власні кошти	/—/

Продовження таблиці 13.1

1	2	3	4	5	6	7
11.	Збір за право проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу й лотерей	Юридичні і фізичні особи, які мають відповідний дозвіл	Вартість товарів, виходячи з їх початкової ціни чи сума, на яку випускається лотерея	0,1% вартості заявлених товарів чи суми на яку випускається лотерея, але не більше 3 НМДГ з кожного учасника	/—/	/—/
12.	Збір за проїзд територією прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон	Юридичні і фізичні особи України та інших країн — власники автотранспорту, що прямує за кордон	Плата за видачу дозволу на проїзд	Для юридичних осіб і громадян України — не більше 0,5% НМДГ, іноземних громадян — від 5 до 50 дол. США	/—/	/—/
13.	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	Юридичні і фізичні особи, які реалізують товари у спеціально відведених місцях	Плата за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	Не більше 20 НМДГ — для суб'єктів, які постійно здійснюють торгівлю; 1 НМДГ в день — за одnorазову торгівлю	/—/	/—/
14.	Збір з власників собак	Громадяни власники собак	—	Не більше 10% НМДГ на момент нарахування збору	Власні кошти	/—/

## Питання для самоперевірки:

1. Дайте загальну характеристику місцевому оподаткуванню в Україні.
2. Які місцеві податки і збори утримуються в Україні?
3. Хто є платниками комунального податку?
4. Назвіть об'єкт оподаткування та ставку комунального податку.
5. Назвіть пільги щодо комунального податку.
6. Як визначити фонд оплати праці для розрахунку комунального податку?
7. Що таке реклама і які є її види?
8. Який порядок формування рекламної вартості?
9. Хто сплачує податок з реклами?
10. Які є ставки податку з реклами?
11. Що є об'єктом оподаткування податком з реклами?
12. Який порядок нарахування та сплати податку з реклами?
13. Які місцеві збори визначені законодавством України?
14. Охарактеризуйте особливості нарахування та сплати щодо конкретних місцевих зборів.
15. Яка відповідальність передбачена щодо своєчасності і повноти сплати місцевих податків і зборів?

## РОЗДІЛ ХІV.

# ХАРАКТЕРИСТИКА ІНШИХ ПОДАТКІВ ТА ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ, ЩО ВХОДЯТЬ ДО ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

### 14.1. Єдиний податок: нормативна база та основні характеристики

Спрощена система оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва, яка передбачає сплату єдиного податку, є сьогодні найпоширенішою з альтернативних систем оподаткування. Перехід на єдиний податок в Україні започаткований з 1 січня 1999 року.

Законодавчу базу єдиного податку склали норми Указу Президента України від 3 липня 1998 року №727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва". Нова редакція даного Указу була прийнята Указом Президента України від 28 червня 1999 року № 746/99 "Про внесення змін в Указ президента України від 03.07.98 р. №727/98 "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва", який набрав сили з 19.09.99 р. і застосовується зараз.

Єдиний податок відноситься до прямих загальнодержавних податків. Він сплачується суб'єктами малого підприємництва за рахунок власних коштів і включається в ціну товару на стадії виробництва у виробників незалежно від фінансового й майнового стану платників. Так як єдиний податок справляється саме в момент виникнення доходу, а не при його використанні, то за



економічним змістом об'єкта оподаткування він відноситься до податків на доходи.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності може бути застосована тільки суб'єктами малого підприємства. Так на єдиний податок *можуть перейти*:

- фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції за рік не перевищує 500 тис. грн.;
- юридичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, в яких середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції за рік не перевищує 1 млн. грн.

Перехід на єдиний податок звільняє юридичну особу від сплати:

- податку на прибуток;
- плати (податку) за землю;
- збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збору на обов'язкове соціальне страхування;
- відрахування на будівництво і ремонт автодоріг;
- комунального податку;
- плата за патенти;
- збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг;
- внесків у Фонд соціального захисту інвалідів.

Схема розрахунку єдиного податку показана на рисунку 14.1.

*Юридичні особи* можуть самостійно обрати одну із ставок єдиного податку:

- 6% суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору в разі сплати ПДВ;
- 10% суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, в разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

*Базою оподаткування у юридичних осіб — суб'єктів малого підприємства* є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору. Для платників єдиного податку за ставкою

10% в базу оподаткування не включаються також суми ПДВ, бо нараховувати їх такий платник не має права. Стосовно ж акцизного збору, то ця норма вже втратила свою актуальність у зв'язку з тим, що виготовлення та імпорт підакцизних товарів вилучені з припустимої сфери діяльності суб'єктів малого підприємництва.

Під виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) слід розуміти суму, фактично отриману суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок чи (і) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Перехід на спрощену систему оподаткування для юридичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності можливий з будь-якого податкового періоду, а для єдиного податку тривалість податкового періоду дорівнює кварталу. Таким чином, протягом року існує чотири дати, з яких можна перейти на спрощену систему оподаткування: 1 січня, 1 квітня, 1 липня і 1 жовтня.

З метою переходу на єдиний податок, юридична особа подає письмову заяву встановленого зразка до органу державної податкової служби за місцем реєстрації із зазначенням ставки податку. Терміни подання заяви — не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) кварталу.

Орган державної податкової служби протягом 10 днів з моменту подання заяви має видати Свідоцтво, а в разі негативного результату платнику надається вмотивоване рішення щодо відмови у його видачі в письмовій формі. Термін дії Свідоцтва — 1 рік.

Перехід підприємства на єдиний податок передбачає ведення Книги обліку доходів і витрат, яка за своєю суттю є базовою формою податкового обліку з даного податку. В ній у хронологічному порядку на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному періоді.

Крім Книги обліку доходів і витрат, суб'єкт малого підприємництва зобов'язаний вести ще й касову книгу.

Звітний період при спрощеній системі оподаткування дорівнює податковому, тобто податкова звітність подаєть-

ся в органи державної податкової служби після закінчення кожного кварталу.

Суб'єкти малого підприємництва — юридичні особи подають до органу державної податкової служби протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу:

- розрахунок про сплату єдиного податку;
- декларацію про сплату податку на додану вартість (в разі обрання ставки 6 %);
- платіжні доручення на сплату єдиного податку за звітний період з позначкою банку про зарахування коштів.

Термін сплати податку — протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

Юридичні особи — суб'єкти малого підприємництва сплачують єдиний податок на окремий рахунок відділень Державного казначейства України. Відділення Державного казначейства України наступного дня після надходження коштів перераховують суми єдиного податку в таких розмірах:

- до Державного бюджету України — 20 %;
- до відповідного місцевого бюджету — 23 %;
- до Пенсійного фонду України — 42 %;
- на обов'язкове соціальне страхування — 15 %.

Суб'єкти малого підприємництва несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків та сплати сум єдиного податку згідно з законодавством України, тобто будь-які спеціальні норми щодо пені і штрафних санкцій для єдиного податку не застосовуються.

Для *громадян-підприємців* доцільність переходу на спрощену систему оподаткування визначається трохи іншими обставинами, ніж для юридичних осіб, оскільки ряд принципів положень Указу і нормативних документів істотно відрізняється. Це стосується не тільки умов, яких необхідно дотримуватися при переході на спрощену систему, але й суттєвих ознак єдиного податку.

Так, ставки єдиного податку встановлюються місцевими радами за місцем реєстрації суб'єкта підприємниць-

кої діяльності в фіксованих сумах у залежності від виду діяльності. Завдяки такій обставині підприємець заздалегідь знає суму податку, що підлягає місячній сплаті. Причому ця сума не залежить ні від виручки, ні від чистого доходу такого підприємця.

Суб'єкт малого підприємництва має право перейти на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності один раз протягом календарного року. Підставою для переходу на єдиний податок є заява, яку він подає у письмовій формі до органу державної податкової служби. Термін подання заяви — не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку кварталу, з якого він обирає оподаткування доходів за спрощеною системою. Тобто граничні терміни подання заяви становлять 16 грудня, 16 березня, 15 червня та 15 вересня.

У заяві, крім об'єктивної інформації про громадянина-підприємця, зазначаються відомості про:

- види діяльності, які будуть здійснюватися в роботі за спрощеною системою оподаткування;
- місце здійснення підприємницької діяльності;
- обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з початку календарного року. У випадку, коли перехід на єдиний податок здійснюється з початку року, то вказується розмір виручки за попередній рік;
- чисельність працівників, з якими укладено трудові угоди, що передбачають оплату їх праці не нижче мінімального розміру заробітної плати на день складання заяви.

При подачі заяви одночасно подається квитанція про сплату податку не менш, ніж за календарний місяць.

Орган державної податкової служби за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності — фізичної особи — за наявності платіжного документа про сплату єдиного податку зобов'язаний протягом десяти робочих днів після отримання заяви безоплатно видати Свідоцтво або надати письмову мотивовану відмову.

Свідоцтво може бути видане на той термін, що вказується громадянином-підприємцем в заяві, але в межах календарного року.

Відповідно до діючого законодавства, Свідоцтво, а також Довідка про трудові відносини фізичної особи з

платником єдиного податку повинні знаходитися на робочому столі платника або найманого працівника та пред'являтися представникам контролюючих органів, які мають відповідні функціональні повноваження на здійснення перевірки.

Ставка єдиного податку для фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності встановлюється місцевими радами по місцю державної реєстрації в межах від 20 до 200 грн. за календарний місяць.

Чинним законодавством встановлений один критерій, за яким ставки єдиного податку можуть бути диференційовані органами місцевої влади, — вид підприємницької діяльності.

У випадку, коли фізична особа — суб'єкт малого підприємництва — здійснює декілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлено різні ставки єдиного податку, їй необхідно придбати одне свідоцтво і сплачувати єдиний податок, що не перевищує встановленої максимальної ставки. Це правило застосовується незалежно від того, де здійснюється ця підприємницька діяльність: в межах адміністративно-територіальної одиниці чи на всій території України.

Якщо підприємець використовує в своїй діяльності найману працю чи працю членів своєї сім'ї, розмір єдиного податку збільшується на 50% за кожен особу. У випадку одночасного здійснення декількох видів підприємницької діяльності ця надбавка розраховується, виходячи з більшої з цих ставок, незалежно від того, яким з видів діяльності займається цей конкретний найманий працівник.

При прийомі нових працівників за кожного з них в органах державної податкової служби оформляється довідка про трудові відносини фізичної особи з платником єдиного податку, а також здійснюється доплата податку з моменту прийому його на роботу, але не менш, ніж за повний місяць. У випадку звільнення працівника платник податку зобов'язаний повернути довідки в податкову інспекцію.

Громадяни-підприємці, що вибрали спрощену систему не сплачують:

- прибутковий податок з громадян (тільки у частині доходів найманих працівників);
- плату (податок) за землю;
- збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- податок на промисел;
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі і сфери послуг;
- внески в Державний фонд сприяння зайнятості населення;
- плата за торгові патенти.

Податковий облік у фізичних осіб має певну специфіку, яка визначається відсутністю прямого зв'язку кінцевих результатів діяльності підприємця з розміром його податкових зобов'язань. Внаслідок цього інформація податкового обліку та звітності фізичної особи може бути використана лише для контролю за дотриманням ним встановлених обмежень щодо виду діяльності, обсягів виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та кількості найманих працівників.

Діючим законодавством передбачена обов'язковість заповнення наступних граф Книги обліку доходів і витрат:

- період обліку;
- витрати на виробництво продукції;
- сума виручки (доходу);
- чистий дохід.

Фізичні особи — платники єдиного податку — мають право не застосовувати під час розрахунків із споживачами електронно-касові апарати.

Для платників єдиного податку — фізичних осіб — встановлений квартальний податковий період, який одночасно є й звітним періодом. Тобто періодичність подання звітності — один квартал.

Фізична особа сплачує єдиний податок щомісяця на окремий рахунок відділень Державного казначейства України, які наступного дня після надходження коштів перераховують суми податку в таких розмірах:

- до місцевого бюджету — 43%;
- до Пенсійного фонду України — 42%;
- на обов'язкове соціальне страхування — 15%.

Таким чином, єдина відмінність від порядку розподілу коштів єдиного податку юридичних осіб полягає в тому, що сума бюджетних платежів не розподіляється між державним та місцевим бюджетами, а повністю спрямовується до місцевого бюджету.

## 14.2. Елементи та порядок справляння плати за патент

З 1996 р. в Україні запроваджено такий податковий платіж, як плата за патент.

Згідно з Постанови Кабінету Міністрів України від 27.04.1998 р. № 576 *патентуванню підлягають* такі види діяльності:

- торгівельна діяльність (за готівкові кошти, а також з використанням інших форм розрахунків і кредитних карток); в усіх пунктах продажу;
- діяльність з обміну готівкових валютних цінностей;
- діяльність із надання послуг в сфері грального бізнесу;
- діяльність із надання побутових послуг.

**Торговий патент** — державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності займатися тим чи іншим видом діяльності.

**Платниками** за торговий патент є юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи, — резиденти і нерезиденти, а також їх відокремлені підрозділи, які займаються підприємницькою діяльністю, що є об'єктом сплати за торговий патент.

Законом передбачається торгівельна діяльність без придбання торгового патенту. *Не сплачують* вартості торгового патенту:

- підприємства та організації Укоопспілки, військової торгівлі, аптеки, що знаходяться в державній власності, торгово-виробничі державні підприємства робітничого постачання у селах, селищах і містах районного підпорядкування;
- суб'єкти підприємницької діяльності — фізичні особи, які:

- а) здійснюють торговельну діяльність з лотків, прилавків і сплачують ринковий збір (плату) за місце для торгівлі продукцією в межах ринків усіх форм власності;
  - б) сплачують податок на промисел у порядку, передбаченому чинним законодавством;
  - в) здійснюють продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділянках продукції рослинництва, худоби, кролів, нутрій, птиці, продукції власного бджільництва;
  - г) сплачують державне мито за нотаріальне посвідчення договорів про відчуження власного майна, якщо товари кожної окремої категорії відчужуються не частіше одного разу на календарний рік;
  - д) сплачують фіксований податок відповідно до законодавства про оподаткування доходів фізичних осіб;
- суб'єкти підприємницької діяльності, створені громадськими організаціями інвалідів, які мають податкові пільги згідно з чинним законодавством та здійснюють торгівлю виключно продовольчими товарами вітчизняного виробництва і продукцією, виготовленою на підприємствах Українського товариства сліпих та Українського товариства глухих.

Без придбання торгового патенту суб'єкти підприємницької діяльності або їх структурні підрозділи здійснюють торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва:

- хліб і хлібобулочні вироби;
- борошно пшеничне та житнє;
- сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна;
- молоко та молочна продукція, крім молока та вершків згущених з добавками та без них;
- продукти дитячого харчування;
- безалкогольні напої;
- морозиво;
- яловичина та свинина;
- домашня птиця;
- яйця;
- риба;
- ягоди і фрукти;
- картопля і плодоовочева продукція;
- комбікорми для продажу населенню.

Також не потребує патентування:

- реалізація суб'єктом підприємницької діяльності продукції власного виробництва фізичним особам, які перебува-



ють з ним у трудових відносинах, через пункти продажу товарів, вбудовані у виробничі або адміністративні приміщення цього суб'єкта;

- діяльність суб'єктів підприємницької діяльності з закупівлі у населення продукції, якщо подальша її реалізація відбувається за розрахунками у безготівковій формі (пункти приймання склотари, макулатури, відходів паперових і картонних, заготівля сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки);
- діяльність у торговельно-виробничій сфері (громадське харчування) на підприємствах, в установах, організаціях, у тому числі в навчальних закладах, з обслуговування виключно працівників цих підприємств, установ, організацій та учнів і студентів у навчальних закладах.

**Пільговий торговий патент** видається суб'єктам підприємницької діяльності або їх структурним підрозділам, які здійснюють торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва:

- поштові марки, листівки, вітальні листівки та конверти непогашені, ящики, коробки, мішки, сумки та інша тара з дерева, паперу та картону, що використовується для поштових відправлень підприємствами Державного комітету зв'язку України, і фурнітура до них;
- періодичні видання друкованих засобів масової інформації (незалежно від країни їх походження);
- проїзні квитки;
- товари народних промислів (крім антикварних і тих, що становлять культурну цінність згідно з переліком, що встановлюється Міністерством культури України);
- готові лікарські засоби і вітаміни для населення, ветеринарні препарати, папір туалетний, зубні пастки й порошки, косметичні серветки, дитячі пелюшки, тампони, інші види санітарно-гігієнічних виробів з целюлози або її замінників, термометри, індивідуальні діагностичні прилади (незалежно від країни їх походження);
- вугілля, вугільні брикети, паливо лічне побутове, газ освітлювальний і газ скраплений, торф паливний кусковий, торф'яні брикети і дрова для продажу населенню;
- мило господарське, а також сірники (незалежно від країни їх походження);
- насіння овочевих, баштанних, квіткових культур, кормових коренеплодів і картоплі (незалежно від країни його походження).

Суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють продаж періодичних видань друкованих засобів масової інформації, одержують пільговий торговий патент на торгівлю супутньою продукцією за таким переліком:

- друковані книги у твердій або м'якій обкладинці вітчизняних виробництв;
- книги для розмальовування, ноти, карти географічні або гідрографічні, включаючи атласи, глобуси й топографічні плани, листівки поштові, вітальні листівки, конверти, картинки перебивні, зошити й книжки для записів, блокноти, папір друкарський, для малювання та копіювання, бланки, журнали реєстраційні, календарі, інші канцелярські товари з паперу або картону (незалежно від країни їх походження);
- ручки, олівці, інструменти для креслення, пензлі, мольберти, фарби, лаки, розчинники та закріплювачі для малювання та живопису, полотно, багети, рамки та підрамники для картин, швидкозшивачі, інше канцелярське та конторське приладдя, крім виготовлених з дорогоцінних і напівдорогоцінних металів (незалежно від країни їх походження).

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують інвалідам товари повсякденного вжитку та продукти харчування через торговельні установи, створені для цієї мети громадськими організаціями інвалідів, одержують пільговий торговий патент.

Також одержують пільговий торговий патент суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торговельну діяльність на території військових частин і військових навчальних закладів виключно товарами військової атрибутики та повсякденного вжитку для військовослужбовців.

**Вартість торгового патенту** встановлюється органами місцевого самоврядування залежно від виду діяльності, місця знаходження пункту продажу та асортименту товарів в межах таких граничних рівнів (за календарний місяць):

- на території м. Києва, обласних центрів — від 60 до 320 гривень;
- на території м. Севастополя, міст обласного підпорядкування (крім обласних центрів) і районних центрів — від 30 до 160 гривень;
- на території інших населених пунктів — до 80 гривень.

Якщо пункти продажу товарів розташовані в курортних місцевостях або на територіях, прилеглих до митниць, інших пунктів переміщень через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовується плата за торговий патент, можуть прийняти рішення щодо збільшення плати за торговий патент, але не більше 320 гривень за календарний місяць.

Вартість торгового патенту на здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями встановлюється у фіксованому розмірі 320 гривень за календарний місяць.

Вартість торгового патенту на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу встановлюється у фіксованому розмірі (за рік):

- для використання грального автомату з грошовим або майновим виграшем — 1400 гривень;
- для використання грального столу з кільцем рулетки — 64000 гривень;
- для використання інших гральних столів (спеціальних столів для казино, крім столів для більярду) — 48000 гривень за кожний стіл;
- для використання кегельбанів, що вводяться у дію за допомогою жетона, монети чи без них, — 2000 гривень за кожний гральний жолоб (доріжку);
- для використання столів для більярду, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети чи без них, крім столів для більярду, що використовуються для спортивних аматорських змагань, — 600 гривень за кожний стіл для більярду;
- для провадження інших видів грального бізнесу, включаючи розиграші з видачею грошових вигащів у готівковій формі поза банківськими установами або в майновій формі на місці, — 2400 гривень за кожний окремий вид (місце) грального бізнесу.

Торговий патент на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу має бути виданий на кожне окреме гральне місце (гральний автомат, гральний стіл).

У разі придбання пільгового торгового патенту суб'єкт підприємницької діяльності вносить одноразову плату у розмірі 25 гривень за весь термін дії патенту.

Торговий патент видається за оплату суб'єктам підприємницької діяльності державними податковими органами

за місцем знаходження цих суб'єктів чи місцем знаходження їх структурних підрозділів, суб'єктам підприємницької діяльності, які займаються торгівельною діяльністю чи надають побутові послуги (крім пересувної торгівельної сітки), — за місцем знаходження пункту продажу товарів чи пункту по наданню побутових послуг, а суб'єктам підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю через пересувну торгівельну сітку, — за місцем реєстрації цих суб'єктів.

*Термін дії торгового патенту складає:*

- для здійснення торгівельної діяльності й надання побутових послуг — 12 календарних місяців;
- для здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями — 36 календарних місяців;
- для проведення операцій з надання послуг в сфері грального бізнесу — 60 календарних місяців.

Для здійснення несистематичної торгівлі можна викупляти короткотермінові патенти: на 1-15 днів; плата за 1 день — 10 грн.

Торговий патент оплачується щомісяця до 15 числа місяця, який передує звітному, а короткотерміновий не пізніше ніж за один день до початку здійснення торгівельної діяльності.

Оплата вартості торгового патенту на здійснення операцій з торгівлі готівковими валютними цінностями та надання послуг у сфері грального бізнесу проводиться щоквартально до 15 числа місяця, що передує звітному кварталу.

Під час придбання торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності й торгівлі валютними цінностями, суб'єкт підприємницької діяльності вносить одnorазову плату в розмірі вартості торгового патенту за один місяць, а у випадку придбання торгового патенту на здійснення операцій з надання послуг у сфері грального бізнесу — за 3 місяці. На суму, сплачену під час придбання торгового патенту, зменшується розмір плати за торговий патент, яка підлягає внесенню в останній місяць його дії.

Суб'єкт підприємницької діяльності може зробити попередню оплату вартості торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності, операцій з торгівлі готівковими валютними цінностями та надання побутових послуг за весь термін його дії. Також суб'єкт підприємницької діяльності має право придбати торгові патенти на здійснення торгівельної діяльності та надання побутових послуг на наступні за поточним роки, але не більш ніж на три роки, сплативши повну вартість цих патентів під час їх одержання. При цьому вони звільняються від обов'язків довнесення вартості торгового патенту в разі, якщо прийнятими після сплати повної вартості торгових патентів на наступні роки нормативно-правовими актами буде збільшено вартість торгового патенту.

Кошти, одержані від продажу торгових патентів через органи податкової служби зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування.

Торговий патент не звільняє від сплати податків та податкових платежів, а лише дає дозвіл на здійснення того чи іншого виду діяльності. Сума плати за патент зменшує належну до сплати суму податку з прибутку.

Здійснення діяльності, що підлягає патентуванню, без отримання відповідних торгових патентів тягне за собою накладання штрафу в подвійному розмірі вартості торгового патенту на повний термін діяльності суб'єкта підприємництва із зазначеним порушенням.

### **14.3. Податок на промисел: порядок нарахування та сплати**

Даний податок включений в перелік загальнодержавних податків. Порядок його справляння встановлений Декретом Кабінету Міністрів України "Про податок на промисел" у редакції від 17.03.1993 р. №24-93 із змінами та доповненнями.

Елементи справляння податку на промисел відображені на рисунку 14.1.

### Структурно-логічна схема розрахунку єдиного податку



**Платниками податку** є виключно фізичні особи незалежно від їх громадянства і постійного місця проживання, якщо вони:

- незареєстровані як суб'єкти підприємництва;
- здійснюють несистематичний, не більше ніж 4 рази на протязі календарного року продаж виробленої, переробленої і купленої продукції, речей, товарів.

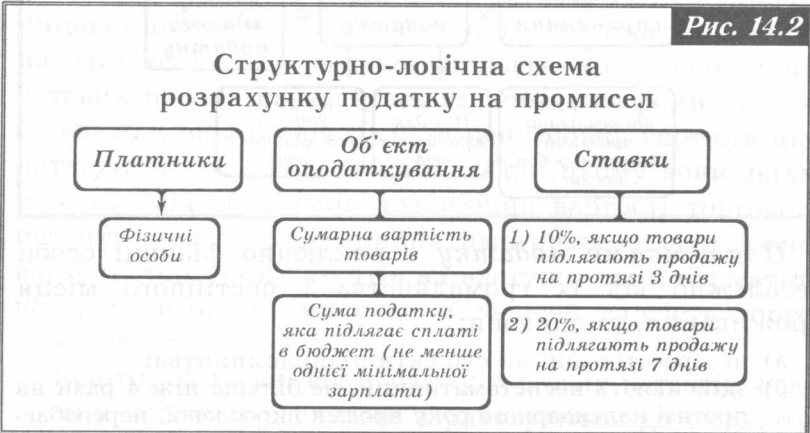
**Об'єктом оподаткування** є сумарна вартість товарів за ринковими цінами, що зазначається громадянином у декларації, поданій до державної податкової інспекції в районі (місті) за місцем проживання, а громадянином, який не має постійного місця проживання в Україні, — за місцем продажу товарів.

Для обчислення суми вартості товарів з метою оподаткування фізична особа подає в податкову інспекцію декларацію, в якій відображається перелік товарів для продажу і їх вартість (рис. 14.2).

**Ставка податку на промисел** встановлюється в розмірі 10% вказаної в декларації вартості товарів, що підлягають продажу протягом трьох календарних днів, але не менше розміру однієї мінімальної заробітної плати. У разі збільшення терміну продажу товарів до семи календарних днів ставка податку подвоюється.

**Не оподатковується** податком на промисел продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділянках продукції рослинництва, худоби, кролів, нутрій, птиці (як у живому вигляді, так і продукції їх забою в сирому вигляді).

ді та у вигляді первинної переробки), продукції власного бджільництва, а також продаж автотранспортних засобів, які перебувають у приватній власності громадян, якщо вони реалізуються один раз протягом року.



Податок на промисел сплачується у вигляді придбання одноразового патенту на торгівлю, вартість якого визначається на підставі вказаної платником сумарної вартості товарів і ставки податку. Сума податку за невикористаним патентом поверненню не підлягає.

Термін дії такого патенту від 3 до 7 днів.

Якщо фізична особа укладає від двох до чотирьох угод купівлі-продажу власних автотранспортних засобів протягом календарного року і ці угоди не засвідчені нотаріально, то вона зобов'язана подавати в органи Державної автоінспекції України одноразовий патент, що підтверджує сплату податку на промисел.

За продаж товарів без придбання одноразових патентів або за порушення терміну їх дії чи продаж товарів, не зазначених в декларації, державні податкові інспекції можуть накладати адміністративні штрафи в розмірі від одного до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті ж дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення, — від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

#### 14.4. Збори на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: види та механізм справляння

*Загальнообов'язкове державне соціальне страхування* — це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Порядок формування коштів цільових страхових фондів, здійснення платежів, терміни сплати внесків регулюються нормативно-правовими актами, що регулюють відносини у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування.

*Основними видами загальнообов'язкового державного соціального страхування є:*

- пенсійне страхування;
- страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням;
- страхування на випадок безробіття;
- страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування залежно від його виду встановлюються з кожного виду страхування, як правило, на календарний рік у відсотках:

- для роботодавців — до сум фактичних витрат на оплату праці та інших виплат найманим працівникам, які підлягають обкладенню прибутковим податком;
- для фізичних осіб — до сум оподаткованого доходу (прибутку).

Внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійних захворювань сплачує виключно роботодавець.



Таблиця 14.1

Ставки збору на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Види зборів	Платники	Об'єкт обкладання	Ставка
Збір до фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	Роботодавці	Фактичні витрати на оплату праці найманих працівників	2,1%
	Наймані працівники	Сума оплати праці, а також заохочувальні і компенсаційні виплати, які підлягають обкладанню прибутковим податком, але не більше 1600 грн.	0,25% (заробітна плата платника менша 150 грн.) 0,5% (заробітна плата платника понад 150 грн.)
Збір до Фонду загально-обов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття	Роботодавці	Фактичні витрати на оплату праці найманих працівників	1,9%
	Наймані працівники	Сума оплати праці, а також заохочувальні і компенсаційні виплати, які підлягають обкладанню прибутковим податком, але не більше 1600 грн.	0,5%
Збір до Пенсійного Фонду	Роботодавці	Фактичні витрати на оплату праці працівників	32%
	Наймані працівники	Сукупний оподатковуваний дохід за місяць, але не більше 1600 грн.	1% (сукупний оподатковуваний дохід не перевищує 150 грн.) 2% (сукупний оподатковуваний дохід перевищує 150 грн.)

Для осіб, які мають статус державного службовця, існує інший порядок, за яким можна розраховувати суму збору до Пенсійного фонду України, що утримується із сукупного оподаткованого доходу таких платників (табл. 14.2)

Таблиця 14.2

**Розмір збору до Пенсійного фонду України,  
що утримується з доходу держслужбовця**

Сукупний оподатковуваний дохід платника, грн.	Розмір збору
до 150	1% від суми доходу
від 151 до 250	1,50 + 2% від суми, що перевищує 150 грн.
від 251 до 350	3,50 + 3% від суми, що перевищує 250 грн.
від 351 до 500	6,50 + 4% від суми, що перевищує 350 грн.
понад 501	12,50 + 5% від суми, що перевищує 500 грн.

Підприємства не утримують і не нараховують зборів до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності та до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття при виплаті доходів працівникам за договорами цивільно-правового характеру. Однак такі відрахування можуть проводитись працівниками на добровільній основі:

- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням — 3% від суми оподаткованого доходу;
- на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття — 3% від суми оподаткованого доходу.

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

## 14.5. Збір за забруднення навколишнього природного середовища

Збір за забруднення навколишнього природного середовища, який справляється згідно із Законом України “Про охорону навколишнього природного середовища” від 25 червня 1991 року №1264-ХІІ включений в перелік загальнодержавних податків і зборів, які справляються в Україні. Єдині правила встановлення нормативів даного збору викладені в затвердженій Постанові Кабінету Міністрів України від 01.03.99 р. № 303 “Про затвердження порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору”.

Збір встановлюється на основі фактичних обсягів викидів, лімітів скидів забруднюючих речовин в навколишнє природне середовище і розміщення відходів.

*Платниками збору* є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності, в тому числі їх об'єднання, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на території іншої ніж платник територіальної громади; бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації; постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи в країні; громадяни, які здійснюють на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) зони викиди і скиди забруднюваних речовин у навколишнє природне середовище та розміщення відходів.

Перелік платників збору визначає Міністерство екологічної безпеки України разом з органами місцевого самоврядування чи місцевими державними адміністраціями.

*Об'єктами справляння збору* є:

- для стаціонарних джерел забруднення — обсяги забруднюваних речовин, які викидаються в атмосферу або скидаються безпосередньо у водний об'єкт, та обсяги відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах;
- для пересувних джерел забруднення — обсяги фактично використаних видів пального, внаслідок спалення яких утворюються забруднювальні речовини.

*Нормативи збору встановлюються як фіксовані суми в гривнях за одиницю основних забруднювальних речовин та розміщення відходів.*

Нормативи збору, що справляється за викиди основних забруднювальних речовин стаціонарними джерелами забруднення диференціюються залежно від установлених орієнтовно-безпечних рівнів впливу.

Нормативи збору, що справляється за викиди в атмосферу забруднювальних речовин автомобільним транспортом, морськими та річковими суднами, залізничним транспортом диференціюються залежно від видів пального.

Нормативи збору, що справляється за скиди забруднювальних речовин у водні об'єкти диференціюються залежно від концентрації забруднювальних речовин.

Суми збору, що справляється за скиди, викиди пересувними джерелами забруднення та розміщення відходів, обчислюються платниками щоквартально нарастаючим підсумком від початку року на підставі затверджених лімітів, виходячи з фактичних обсягів скидів, нормативів збору та коригувального коефіцієнта.

Щорічні розрахунки збору на наступний рік (прогнози) подаються платниками до органів державної податкової служби за попереднім погодженням з органами Мінекобезпеки до 1 липня поточного року.

Платники щокварталу складають розрахунки збору за встановленою формою та подають до органів державної податкової служби в терміни, передбачені законодавством для квартальної звітності.

За четвертий квартал звітного року розрахунок збору (остаточний розрахунок за звітний рік) подається платниками з обов'язковим попереднім погодженням з органами Мінекобезпеки до органів державної податкової служби в 10-денний термін після подання платниками річної статистичної звітності про кількість викидів, скидів, розміщених відходів і використаного пального не пізніше 20 січня року, наступного за звітним. Платники, що не складають статистичну звітність, подають річний розрахунок збору та довідку про фактичні обсяги скидів, викидів, розміщення відходів, використаного

пального на погодження до органів Мінекобезпеки. Погоджений розрахунок збору подається до органів державної податкової служби до 15 січня року, наступного за звітним.

Збір сплачується платниками щокварталу в терміни, передбачені законодавством для відповідної сплати.

Збір, що справляється за викиди стаціонарними джерелами забруднення, скиди та розміщені відходи в межах лімітів, зараховується на валові витрати виробництва та обігу, а за перевищення цих лімітів — справляється за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні платників. Платники — фізичні особи, які є суб'єктами підприємницької діяльності, сплачують даний збір зі свого доходу. Збір, що справляється за викиди пересувними джерелами, зараховується на валові витрати виробництва та обігу. Для платників — бюджетних організацій — збір зараховується на видатки і передбачається в кошторисі доходів і видатків.

#### **14.6. Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства**

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства справляється згідно із Законом України "Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства" від 9 квітня 1999 р. № 587-XIV, а також Положення про справляння збору на використання коштів на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 29.06.1999 р. № 1170.

*Платниками* збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольні напої та пиво.

У випадку неодноразового перепродажу на території України однієї і тієї ж партії алкогольних напоїв та пива, платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав вказану партію від товаровиробника і отримав виручку від її реалізації.

У випадку ввезення в Україну і реалізації імпортованих алкогольних напоїв та пива платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав виручку на першому етапі реалізації на території України вказаних товарів.

**Об'єктом оподаткування** є виручка, одержувана від реалізації в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольних напоїв та пива.

**Ставка збору** становить 1% від виручки, одержуваної від реалізації в оптово-роздрібній торгівельній мережі алкогольних напоїв та пива.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують алкогольні напої та пиво, в товарно-транспортних, платіжних і касових документах окремим рядком виділяють суму збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Сума відрахувань від виручки в об'єм реалізації не включається, торгівельна надбавка з цієї суми не обчислюється. Нараховані суми збору платники включають у валові витрати виробництва та обігу.

Збір сплачується на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені законом для місячного звітного періоду.

За несвоєчасну сплату збору справляється пеня та штрафи у порядку, визначеному законодавством.

#### **14.7. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України**

Єдиний збір встановлюється згідно із Законом України "Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України" від 4 листопада 1999 року № 1212-XIV, щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, і справляється:

- за здійснення у пунктах пропуску через державний кордон України митного при транзиті вантажів і транспортних засобів, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів;

- за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України ;
- за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та габаритних параметрів.

Єдиний збір справляється одноразово залежно від режиму переміщення (ввезення, транзит) за єдиним платіжним документом залежно від виду, місткості або загальної маси транспортних засобів.

Порядок справляння єдиного збору визначається Кабінетом Міністрів України. Ставки збору встановлені в євро і диференціюються залежно від виду транспортного засобу, місткості або загальної маси транспортного засобу з вантажем. Єдиний збір справляється у національній валюті України за офіційним курсом Національного банку України на день сплати.

Єдиний збір не може перевищувати вартість витрат, пов'язаних із здійсненням митного, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів та витрат, пов'язаних з відновленням автомобільних доріг.

Контроль щодо відповідності ставок зборів фактичним витратам на здійснення усіх видів контролю вантажів і транспортних засобів здійснюється Кабінетом Міністрів України.

Єдиний збір перераховується до Державного бюджету України в повному обсязі.

Координація діяльності органів державної влади, пов'язаної із забезпеченням справляння єдиного збору, здійснюється центральним органом влади митної служби України.

## Питання для самоперевірки:

1. Який зміст спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва?
2. Який порядок нарахування та сплати єдиного податку?

3. Які є ставки єдиного податку, їх особливість?
4. Які види діяльності підлягають патентуванню?
5. Які є види патентів?
6. Який порядок справляння плати за патент?
7. Яка сутність і призначення податку на промисел?
8. Хто є платниками податку на промисел?
9. Який порядок сплати податку на промисел?
10. Охарактеризуйте економічну сутність та призначення відрахувань та внесків до державних цільових фондів.
11. Назвіть види нарахувань на фонд оплати праці і фонд споживання.
12. Який порядок проведення відрахувань в Пенсійний фонд?
13. Охарактеризуйте порядок нарахування збору до фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності.
14. Який порядок нарахування збору до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття?
15. Які особливості розрахунку розміру збору до Пенсійного фонду, що утримується з доходу державного службовця?
16. Охарактеризуйте порядок справляння збору за забруднення навколишнього природного середовища.
17. Який зміст і механізм справляння збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства?
18. Яка необхідність і зміст єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України?
19. Перелічіть обов'язкові податки і податкові платежі, що справляються в Україні.
20. Які з розглянутих податків і податкових платежів не передбачені проектом Податкового кодексу України?



## ТЕСТОВІ КОНТРОЛЬНІ ЗАВДАННЯ

Тема 1. Сутність та види податків

Тема 2. Податкова політика і податкова система держави

Тема 3. Організація діяльності податкової служби і податкової роботи

1. *Знайдіть правильне визначення соціально-економічної сутності податків:*

- а) обов'язкові збори, які стягуються з платників податків за умови конкретного еквівалентного обміну між державою та платником;
- в) обов'язкові збори з юридичних і фізичних осіб, що справляються в процесі розподілу та перерозподілу частини вартості внутрішнього валового продукту, які акумулюються в бюджетах держави;
- б) обов'язкові збори, з юридичних і фізичних осіб, яким притаманні ознаки цільового призначення;
- г) обов'язкові платежі, які встановлюються органами влади базового рівня управління згідно переліку, який затверджено Верховною Радою України;
- д) збори з юридичних і фізичних осіб за здійснення спеціально уповноваженими органами дії, що має юридичне значення.

2. *Ознаки цільового призначення притаманні:*

- а) відрахуванням і внескам;
- б) податкам;
- в) податковим платежам;
- г) миту;
- д) всім обов'язковим платежам.

3. *Який із елементів оподаткування забезпечує як найбільшу можливість реалізації регулюючої функції податків:*

- а) визначення джерела сплати;
- б) визначення об'єкта оподаткування;
- в) встановлення величини ставок податків;
- г) встановлення термінів сплати податків;
- д) надання податкових пільг.

4. Джерело сплати податку — це:

- а) одиниця, яка покладається в основу виміру об'єкта оподаткування;
- б) фонд, явище чи предмет з якого сплачується податок;
- в) законодавчо встановлений розмір податку, виходячи із об'єкту оподаткування або масштабу вимірювання;
- г) відношення податкових надходжень до податкової бази;
- д) законодавчо встановлені умови пониження податкового тиску.

5. За економічною ознакою об'єкта оподаткування податки поділяють на:

- а) прямі і непрямі;
- б) загальнодержавні і місцеві;
- в) податки з юридичних і фізичних осіб;
- г) податки на доходи і прибутки, на споживання та майно;
- д) закріплені і регулюючі.

6. Податкова система — це:

- а) сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету;
- б) сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету і державних цільових фондів;
- в) сукупність податків і податкових платежів, встановлених державою.
- г) сукупність принципів, форм і методів встановлення та сплати податків і податкових платежів, що забезпечують контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства;
- д) сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету і державних цільових фондів, а також принципів, форм і методів їх встановлення, що забезпечують контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.

7. Забезпечення незмінності податків і податкових платежів, їх ставок і податкових пільг протягом бюджетного року встановлює принцип:

- а) обов'язковості;
- б) стабільності;
- в) рівнозначності і пропорційності;
- г) рівномірності плати;
- д) економічної обґрунтованості.

8. Суб'єктами податкової роботи в Україні є:

- а) органи податкової служби і платники податків;
- б) держава, платники податку і громадяни,
- в) органи виконавчої влади, податкової служби і платники податків;
- г) Верховна Рада України, органи виконавчої влади, податкової служби і платники податків;
- д) Верховна Рада України, органи податкової служби, платники податків і громадяни.

9. *Закопи загальної та спеціальної дії приймає:*

- а) ДПА України;
- б) Міністерство фінансів;
- в) Верховна Рада України;
- г) Кабінет Міністрів України;
- д) Президент.

10. *Начальники ДПІ призначаються на посаду:*

- а) Президентом;
- б) Кабінетом Міністрів України;
- в) головою ДПА в області;
- г) головою обласною адміністрації;
- д) головою ДПА України.

#### ТЕМА 4. Податок на додану вартість

1. *Що таке додана вартість?*

- а) новостворена вартість;
- б) надбавка до ціни реалізації;
- в) прибуток та зарплата;
- г) все не вірно.

2. *Прототипом ПДВ в Україні вважають:*

- а) податок з обороту;
- б) податок з продаж;
- в) податок на додванену вартість;
- г) усі вказані податки.

3. *Які ставки ПДВ діють в Україні:*

- а) 10%;
- б) 20%;
- в) 28%;
- г) 0%;
- д) 16,67%;

4. *Як визначаються платники ПДВ?*

- а) усі є платниками ПДВ;
- б) тільки юридичні особи є платниками ПДВ;
- в) тільки фізичні особи є платниками ПДВ;
- г) особи, обсяг оподатковуваних операцій у яких з продажу товарів (робіт, послуг) протягом будь-якого періоду з останніх 12-ти календарних місяців перевищував 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- д) особи, обсяг оподатковуваних операцій у яких з продажу товарів (робіт, послуг) протягом будь-якого періоду з останніх 12-ти календарних місяців не перевищував 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

5. Датою виникнення податкових зобов'язань по ПДВ є:

- а) дата зарахування коштів на рахунок платника;
- б) дата оприбуткування готівки в касу платника;
- в) дата відвантаження продукції;
- г) будь-яка з подій, що сталася раніше.

6. Датою виникнення права на податковий кредит є:

- а) дата списання коштів з рахунку платника;
- б) дата видачі в оплату готівки;
- в) дата оприбуткування товарно-матеріальних цінностей;
- г) дата підписання акту про виконання робіт, надання послуг;
- д) будь-яка з подій, що сталася раніше.

7. Податковий кредит це:

- а) кредит банку, одержаний для сплати податків;
- б) відстрочка податкових платежів;
- в) суми ПДВ, сплачені (нараховані) платником податку за придбані товарно-матеріальні цінності та нематеріальні активи.

8. ПДВ сплачується у такі строки:

- а) до 15-го числа місяця, що слідує за звітним;
- б) до 15-го числа місяця, що слідує за звітним кварталом;
- в) до 20-го числа місяця, що слідує за звітним кварталом;
- г) до 20-го числа місяця, що слідує за звітним;
- д) не пізніше 20-го числа місяця, що слідує за звітним періодом.

9. Звітний період по ПДВ дорівнює:

- а) календарному місяцю;
- б) календарному кварталу;
- в) календарному місяцю або кварталу за вибором платника податку;
- г) календарному місяцю або кварталу, в залежності від обсягу оподатковуваних операцій.

10. Звітність по ПДВ називається:

- а) скорочена декларація по ПДВ;
- б) декларація по ПДВ;
- в) розрахунок сум ПДВ, що підлягають сплаті в бюджет;
- г) форма 1-ПДВ.

## ТЕМА 5. Акцизний збір

1. Акцизний збір це:

- а) податок на високорентабельні та високо монополійні товари;
- б) специфічний акциз;
- в) непрямий податок;
- г) все вірно.

2. Які функції виконує акцизний збір?

- а) нейтральний канал поступлення грошових коштів у бюджет;
- б) інструмент регулювання виробництва;
- в) інструмент контролю за споживанням.

3. Платниками акцизного збору є:

- а) виробники підакцизних товарів;
- б) імпортери підакцизних товарів;
- в) замовники підакцизних товарів;
- г) фізичні особи;
- д) фізичні особи, що ввозять на митну територію України товари в обсягах понад 200 ЄВРО.

4. Об'єктами оподаткування акцизного збору є:

- а) обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів;
- б) вартість підакцизних товарів, виготовлених вітчизняними виробниками на давальницьких умовах;
- в) митна вартість підакцизних товарів;
- г) контрактна вартість підакцизних товарів.

5. Строки сплати акцизного збору залежать від:

- а) середньомісячної суми акцизного збору за звітний рік;
- б) середньомісячної суми акцизного збору за попередній рік;
- в) форми власності платника;
- г) виду підакцизних товарів (продукції).

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

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

**ТЕМА 6. Мито як фіскальний інструмент та засіб митного регулювання**

1. Мито — це:

- а) непрямий податок;
- б) податок, що справляється з товарів, які переміщуються через митний кордон України;
- в) податок на споживання;
- г) все не вірно.

2. В Україні застосовують такі види мита:

- а) специфічне;
- б) фіскальне;

- в) розподільче;
- г) адвалерне;
- д) комбіноване;
- е) репресивне;
- є) преференційне;
- ж) ввізне;
- з) вивізне;
- и) сезонне;
- і) антидемпінгове;
- й) компенсаційне;

**3. Митні ставки бувають:**

- а) повні;
- б) пільгові;
- в) преференційні;
- г) каральні;
- д) нульові.

**4. Мито сплачується:**

- а) під час перетину митного кордону;
- б) під час оприбуткування товарно-матеріальних цінностей;
- в) під час продажу товарно-матеріальних цінностей;
- г) надається відстрочка по сплаті з використання векселів.

**ТЕМА 7. Прибуткове оподаткування підприємств та організацій**

**1. Платниками податку на прибуток є:**

- а) резиденти;
- б) бюджетні установи;
- в) громадські організації;
- г) філії;
- д) нерезиденти;
- е) усі вказані вище.

**2. Ставка податку на прибуток становить:**

- а) >3%;
- б) 5%;
- в) 6%;
- г) 15%;
- д) 20%;
- е) 30%.

**3. Об'єктом оподаткування податком на прибуток є:**

- а) валові доходи;
- б) валові витрати;
- в) скоригований валовий дохід;
- г) балансовий прибуток;
- д) чистий прибуток;
- е) скоригований валовий дохід, зменшений на суму валових витрат та амортизаційних відрахувань.

#### 4. Що таке валові витрати?

- а) будь-які витрати платника податку;
- б) будь-які витрати платника податку понесені ним у грошовій формі;
- в) будь-які витрати платника податку, понесені ним у грошовій і матеріальній формах;
- г) компенсація вартості цінностей, що використані у процесі виробництва;
- д) сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які купуються (виговляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

#### 5. Що таке валові доходи?

- а) сума доходів платника у грошовій формі;
- б) сума доходів платника тільки від основної діяльності;
- в) сума доходів платника від усіх видів діяльності тільки в грошовій формі;
- г) загальна сума доходів платника від усіх видів діяльності отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній, нематеріальній формах.

#### 6. Які види доходів включаються до складу валового доходу?

- а) доходи від продажу товарів;
- б) доходи у вигляді безповоротної фінансової допомоги;
- в) доходи від операцій з цінними паперами;
- г) суми штрафів.

#### 7. В якому розмірі включаються до складу валових витрат суми витрат, пов'язані з поліпшенням основних фондів?

- а) 100%;
- б) 50%;
- в) 5%;
- г) 5% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду;
- д) не включаються взагалі.

#### 8. Скоригований валовий дохід визначається:

- а) шляхом зменшення валового доходу на суму непрямих податків у складі ціни продажу, якщо одержувач коштів є платником їх;
- б) шляхом зменшення валового доходу на окремі види доходів, визначені у статті 9 закону України "Про оподаткування прибутку підприємств";
- в) шляхом зменшення валового доходу на окремі види доходів, що отримані в іноземній валюті.

9. Яким чином надаються пільги по податку на прибуток?

- а) звільнення від оподаткування;
- б) зменшення об'єкту оподаткування;
- в) застосування понижених ставок.

10. Пільги по податку на прибуток надаються:

- а) податковою службою;
- б) керівником податкового органу;
- в) головою Міської Ради;
- г) у відповідності із чинним законодавством.

**ТЕМА 8. Прибуткове оподаткування населення**

1. Які принципи закладено в основу діючого механізму прибуткового податку?

- а) рівність;
- б) дискретність оподаткування;
- в) соціальної справедливості;
- г) прогресивний характер оподаткування;
- д) визначальної бази;
- е) пільгове оподаткування.

2. Який розмір неоподаткованого мінімуму доходів громадян діє в Україні?

- а) 5 грн.;
- б) 10 грн.;
- в) 15 грн.;
- г) 74 грн.;
- д) 17 грн.;
- е) 85 грн.;
- е) 118 грн.

3. Що покладено в основу побудови шкали прибуткового оподаткування громадян?

- а) розмір неоподаткованого мінімуму доходів громадян;
- б) межу малозабезпеченості;
- в) мінімальну зарплату.

4. Які особи є платниками прибуткового податку?

- а) громадяни України;
- б) іноземні громадяни;
- в) особи без громадянства.

5. Що є об'єктом оподаткування прибуткового податку для громадян, що мають постійне місце проживання в Україні?

- а) сукупний оподатковуваний дохід за календарний рік, одержаний з різних джерел як на території України, так і за її межами;
- б) дохід одержаний з джерел в Україні;



- в) тільки доходи в грошовій формі;  
 г) доходи як в грошовій так і в натуральній формі.
6. Які з наведених виплат не включаються до сукупного оподаткованого доходу?
- а) допомога по вагітності та пологах;  
 б) допомога по догляду за дитиною;  
 в) допомога по тимчасовій непрацездатності;  
 г) суми одержуваних аліментів;  
 д) виграші за облігаціями державних позик.
7. За якою ставкою податку оподатковуються доходи, отримані не за основним місцем роботи?
- а) 10%;  
 б) 15%;  
 в) 20 %;  
 г) 20% без врахування пільг.
8. Чи ведуть обов'язковий облік доходів та витрат платники фіксованого податку?
- а) так;  
 б) ні;  
 в) так, якщо у трудових відносинах з ними перебувають 20 осіб;  
 г) так, якщо у трудових відносинах з ними перебувають до 5 осіб.
9. В які строки подається податковому органу декларація про доходи фізичними особами-підприємцями?
- а) щоквартально, в 15-денний строк після закінчення кварталу;  
 б) один раз на рік до 1 лютого наступного року;  
 в) щоквартально в 15-денний строк після закінчення кварталу, а річна — до 1 лютого наступного року.
10. В які строки сплачується прибутковий податок з доходів, отриманих за основним місцем роботи?
- а) одночасно з виплатою заробітної плати;  
 б) одночасно з виплатою авансу;  
 в) не пізніше строку одержання в установах банків коштів та виплату належних громадянам сум заробітної плати за минулий місяць.

## ТЕМА 9. Плата за ресурси

1. Що є основою для встановлення плати за ресурси?
- а) державна власність на ресурси;  
 б) обмежена кількість ресурсів;  
 в) розмір шкоди, що завдається природним ресурсам;  
 г) світовий досвід.
2. На яких принципах базується встановлення плати за ресурси?
- а) строковості;  
 б) поворотності;

- в) обов'язковості;  
г) відшкодування витрат;  
д) однократності.
3. *Що є об'єктом обчислення плати за спеціальне використання лісових ресурсів?*
- а) вартість заготівлі деревини;  
б) вартість проданої деревини;  
в) вартість видобутої живиці;  
г) вартість проданої живиці;  
д) вартість заготівлі другорядних лісових матеріалів.
4. *Як називається спеціальний дозвіл на використання лісових ресурсів?*
- а) лісорубний квиток;  
б) лісорубна ліцензія;  
в) лісорубний ордер;  
г) лісовий квиток;  
д) лісова ліцензія.
5. *Платниками збору за спеціальне використання водних ресурсів є:*
- а) усі суб'єкти підприємництва;  
б) водокористувачі усіх форм власності;  
в) власники водозабірних систем;  
г) підприємства водного транспорту;  
д) підприємства гідроенергетики.
6. *Які види водозабору ви знаєте?*
- а) відкритий;  
б) закритий;  
в) поверхневий;  
г) підземний;  
д) транзитний;  
е) річковий;  
є) озерний.
7. *Збір за геологорозвідувальні роботи, використані за рахунок державного бюджету — це:*
- а) відшкодування витрат на пошуки корисних копалин;  
б) створення джерела коштів для фінансування подальших робіт по відтворенню та розвитку мінерально-сировинної бази України;  
в) збір з користувачів надр усіх форм власності.
8. *Об'єктом обчислення збору за геологорозвідувальні роботи є:*
- а) обсяг погашених запасів корисних копалин;  
б) вартість видобутої мінеральної сировини;  
в) вартість продукції переробки мінеральної сировини;  
г) все не вірно.

9. Збір за забруднення навколишнього природного середовища справляється за:

- а) викиди в атмосферу забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення;
- б) викиди в атмосферу забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення;
- в) скиди забруднюючих речовин у водні ресурси;
- г) скиди забруднюючих речовин у підземні горизонти;
- д) розміщення відходів у спеціальних приміщеннях;
- е) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі.

10. Для якого виду плати за ресурси використовуються певні ліміти:

- а) для всіх;
- б) для жодного не використовуються;
- в) для плати за воду;
- г) для плати за спеціальне використання надр.

### ТЕМА 10. Плата за землю і особливості оподаткування сільськогосподарських виробників

1. До якої групи податків відноситься плата за землю:

- а) до загальнодержавних податків і зборів;
- б) до місцевих податків і зборів;
- в) до прямих податків;
- г) до непрямих податків;
- д) до неподаткових платежів.

2. Суб'єктом плати за землю є:

- а) власник землі;
- б) продавець землі;
- в) покупець землі;
- г) землекористувач;
- д) орендатор землі;
- е) орендодавець землі.

3. Плата за землю справляється у формі:

- а) земельного податку;
- б) авансових платежів по земельному податку;
- в) орендної плати;
- г) відрахування від прибутку;
- д) внесків до бюджету.

4. Ставки земельного податку встановлено окремо на:

- а) землі міст;
- б) землі сіл;
- в) землі сільськогосподарського призначення;
- г) землі водного фонду;
- д) землі населених пунктів;

- е) землі промисловості;  
 е) землі транспорту.
5. У якому розмірі обчислюється податок за землі природоохоронного, рекреаційного призначення:
- а) у п'ятикратному розмірі;  
 б) із застосуванням підвищувальних коефіцієнтів;  
 в) не вище ніж у два рази від середніх ставок податку з урахуванням підвищувальних коефіцієнтів;  
 г) у двократному розмірі.
6. Сплата земельного податку виробниками сільгосп-продукції та громадянами проводиться у строки:
- а) щомісячно до 15 числа місяця, що слідує за звітним;  
 б) до 15 серпня;  
 в) до 15 листопада;  
 г) рівними частками до 15 серпня та 15 листопада;  
 д) щоквартально, не пізніше 15 числа місяця, що слідує за звітним кварталом.
7. За який період можна залучити до сплати земельного податку платників, які раніше його не сплачували:
- а) за рік;  
 б) не більше як за рік;  
 в) за 2 роки;  
 г) не більше як за два роки;  
 д) за три роки.
8. Пеня за несвоєчасну сплату земельного податку справляється:
- а) у розмірі облікової ставки НБУ;  
 б) у розмірі 120% від облікової ставки НБУ;  
 в) у розмірі 0,2% від суми недоїмки за кожний день прострочення;  
 г) у розмірі 0,3% суми недоїмки за кожний день прострочення.
9. У які строки сплачують земельний податок всі інші платники?
- а) щодакдно;  
 б) щомісячно;  
 в) щоквартально;  
 г) один раз у рік;  
 д) до 15 числа місяця, наступного за звітним;  
 е) щомісяця, до 15 числа місяця, наступного за звітним.
10. Облік платників земельного податку проводиться щорічно:
- а) станом на 1 лютого;  
 б) станом на 1 березня;  
 в) станом на 1 квітня;  
 г) станом на 1 травня.

**ТЕМА 11. Майнове оподаткування**

1. З метою оподаткування майно поділяється на:

- а) рухоме;
- б) нерухоме;
- в) власне;
- г) позичене;
- д) орендоване.

2. Об'єктом оподаткування податком з власників транспортних засобів є:

- а) усі транспортні засоби;
- б) тільки колісні транспортні засоби;
- в) тільки водні транспортні засоби;
- г) тільки транспортні засоби з двигунами внутрішнього згорання;
- д) усі, крім гусеничних тракторів, окремих автомобілів спеціального призначення;
- е) усі, крім спортивних водних транспортних засобів та машин і механізмів для сільськогосподарських робіт;
- є) усі, крім транспортних засобів, що перевозять вантажі на короткі відстані.

3. Податок з власників водних транспортних засобів спрямовується:

- а) до державного бюджету;
- б) до місцевих бюджетів;
- в) 85% до державного бюджету, а 15% — до місцевих;
- г) 15% до державного бюджету, а 85% — до місцевих;
- д) немає правильної відповіді.

4. Від сплати податку звільняються:

- а) підприємства автомобільного транспорту загального користування по всіх транспортних засобах;
- б) підприємства автомобільного транспорту, щодо транспортних засобів, зайнятих на перевезенні пасажирів, на які встановлено ціни та тарифи;
- в) навчальні заклади, що фінансуються з бюджету, стосовно учбових транспортних засобів;
- г) сільськогосподарські підприємства;
- д) інваліди війни.

5. Податок з власників транспортних засобів сплачується у такі строки:

- а) фізичними особами — один раз на рік;
- б) фізичними особами — один раз на два роки;
- в) юридичними особами — щомісяця не пізніше 15 числа місяця, що слідує за звітним;
- г) юридичними особами — щоквартально рівними частинами до 15 числа місяця, що слідує за звітним кварталом;
- д) юридичними особами — один раз на рік до 1 липня.

6. Для оподаткування податком з власників транспортних засобів юридичні особи використовують звітні дані про кількість транспортних засобів станом на:

- а) 1 січня;
- б) 1 лютого;
- в) 1 березня;
- г) 1 травня;
- д) 1 січня минулого року;
- е) 1 січня поточного року;
- є) 1 липня поточного року.

7. Платники податку сплачують його у:

- а) гривнях по курсу долара США на 1-е число місяця, в якому проводиться сплата;
- б) ЄВРО;
- в) ЕКЮ;
- г) гривнях.

8. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів обчислюється виходячи з:

- а) потужності двигуна;
- б) об'єму циліндрів двигуна;
- в) ваги транспортних засобів;
- г) довжини транспортних засобів;
- д) висоти транспортних засобів.

9. До нерухомого майна відносять:

- а) житлові будинки;
- б) частини житлових будинків;
- в) квартири;
- г) садові будинки;
- д) дачі;
- е) гаражі;
- є) постійно розташовані будівлі.

10. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операції купівлі-продажу нерухомого майна сплачується в розмірі:

- а) 1% ціни нерухомого майна на ринку;
- б) 1% ціни нерухомого майна, зазначеної в договорі купівлі-продажу;
- в) 1% кошторисної вартості об'єкта;
- г) 17 грн.;
- д) 250 грн.;
- є) 1% ціни реалізації нерухомого майна, але не менше 120 грн.

**ТЕМА 12. Державне мито****1. Державне мито це:**

- а) грошовий збір за операції купівлі-продажу;
- б) грошовий збір, що справляється судовими органами;
- в) грошовий збір, що справляється органами нотаріату;
- г) грошовий збір, що справляється не за вчинення дій юридичного характеру.

**2. В Україні застосовуються такі види державного мита:**

- а) просте;
- б) пропорційне;
- в) прогресивне;
- г) пільгове;
- д) регресивне.

**3. Прогресивне державне мито справляється у:**

- а) твердій сумі;
- б) у відсотках до відповідної суми;
- в) частково у твердій сумі;
- г) частково у відсотках до відповідної суми;
- д) частково у твердій сумі та у відсотках.

**ТЕМА 13. Місцеві податки та збори****1. Місцеві податки і збори це:**

- а) будь-які податки і збори, що запроваджуються державою;
- б) податки і збори, що запроваджуються державою в окремих регіонах;
- в) обов'язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно з законом і справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їх бюджетів.

**2. До місцевих податків належать:**

- а) плата за воду місцевого значення;
- б) комунальний податок;
- в) плата за землю;
- г) плата за рекламу;
- д) податок з реклами;
- е) плата за транзит місцевими територіями;
- є) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

**3. До місцевих зборів належать:**

- а) збір за здійснення зарубіжного туризму;
- б) готельний збір;
- в) збір за припаркування автотранспорту;
- г) ривковий збір;

- д) збір за видачу ордера на квартиру;
- е) курортний збір;
- є) збір за право використання місцевої символіки;
- ж) збір за проведення аукціону.

**4. Місцеві податки і збори є обов'язковими для встановлення сільськими, селищними та міськими радами:**

- а) за наявності об'єктів оподаткування;
- б) за наявності умов, з якими пов'язане запровадження цих податків і зборів;
- в) для всіх суб'єктів господарювання;
- г) в окремих випадках (коли інші податки на цих територіях не сплачуються).

**5. Платниками податку з реклами є:**

- а) усі суб'єкти підприємницької діяльності;
- б) усі суб'єкти підприємницької діяльності та їх підрозділи, фізичні особи;
- в) усі суб'єкти підприємницької діяльності та їх підрозділи, фізичні особи — замовники реклами;
- г) рекламодавці;
- д) виробники і розповсюджувачі реклами.

**6. Платниками комунального податку є:**

- а) усі юридичні особи;
- б) тільки комерційні структури;
- в) бюджетні установи;
- г) сільськогосподарські підприємства;
- д) усі, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних та сільськогосподарських підприємств;
- е) тільки українські підприємства.

**7. Ринковий збір це:**

- а) плата за проїзд по ринку автотранспорту;
- б) плата за місце на ринку;
- в) це плата за право займання місця для торгівлі на ринках усіх форм власності;
- г) це плата за право займання місця для торгівлі на державних ринках;
- д) це плата за право займання місця для торгівлі на ринках усіх форм власності з автомашин.

**8. Ставка ринкового збору становить:**

- а) 0,01 неоподаткованого мінімуму доходів громадян;
- б) 0,2 неоподаткованого мінімуму доходів громадян;
- в) від 0,4 до 3-х неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- д) від 0,01 до 0,2 неоподаткованого мінімуму доходів громадян для фізичних осіб за кожне торговельне місце;
- е) від 0,2 до 3 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян для юридичних осіб за кожне торговельне місце.



**9. Від сплати курортного збору звільняються:**

- а) діти віком до 16 років;
- б) діти віком до 18 років;
- в) інваліди;
- г) особи, що супроводжують інвалідів;
- д) пенсіонери;
- е) учасники Великої Вітчизняної війни;
- є) іноземці.

**10. До місцевої символіки належить:**

- а) герб міста;
- б) назва архітектурних пам'яток;
- в) зображення архітектурних пам'яток;
- г) назва історичних пам'яток.

**ТЕМА 14. Характеристика інших податків і податкових платежів****1. Платниками збору на обов'язкове соціальне страхування є:**

- а) суб'єкти підприємницької діяльності;
- б) суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують найману працю;
- в) суб'єкти підприємницької діяльності-фізичні особи, які не використовують найману працю;
- г) фізичні особи, які працюють на умовах трудового договору, виконують роботи згідно з цивільно-правовими договорами.

**2. Ставки збору на соціальне страхування такі:**

- а) 5,5% від фактичних витрат на оплату праці;
- б) 2,9% від фактичних витрат на оплату праці;
- в) 2% від суми виплачених відпускних;
- г) 1% витрат на оплату праці підприємств всеукраїнських організацій інвалідів.

**3. Збір на обов'язкове пенсійне страхування сплачується в таких розмірах:**

- а) 32% від фактичних витрат на оплату праці;
- б) 4% фактичних витрат на оплату праці для підприємств всеукраїнських громадських організацій інвалідів;
- в) 1% із суми сукупного оподаткованого доходу;
- г) 2% із суми сукупного оподаткованого доходу;
- д) 1% із суми сукупного оподаткованого доходу, якщо сукупний оподатковуваний дохід не перевищує 150 грн.

**4. Державний інноваційний фонд формується за рахунок:**

- а) 1% обсягу реалізованої продукції;
- б) відрахувань в розмірі 1% від обсягу реалізованої продукції за винятком податку на додану вартість і акцизного збору;

- в) 1% від оподаткованого прибутку;
- г) 1% від суми зарплати;
- д) цей платіж скасовано в Україні.

**5. Збір до державного інноваційного фонду проводиться:**

- а) один раз у квартал, в строки отримання зарплати в банку;
- б) щомісячно, не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним;
- в) один раз у квартал, не пізніше 15 числа місяця, що слідує за звітним кварталом;
- г) один раз на рік, в строки подання річної бухгалтерської звітності;
- д) такі платежі не сплачуються в Україні.

**6. Для фінансування дорожнього господарства у бюджеті акумулюються:**

- а) відрахування коштів підприємствами і організаціями від обсягу виробництва, виконаних робіт без врахування податків на споживання;
- б) відрахування заготівельних та постачальницько-збутових організацій від річного обороту;
- в) збори від продажу паливно-мастильних матеріалів;
- г) відрахування від доходів з експлуатації автомобільного транспорту;
- д) транспортні платежі;
- е) немає правильної відповіді.

**7. Платниками внесків до фонду соціального страхування є:**

- а) усі фізичні особи;
- б) усі юридичні особи;
- в) суб'єкти підприємництва;
- г) жоден з вказаних.

## Ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби

Код тютюнових виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Опис товару згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Ставки акцизного збору у твердих сумах з одиниці товарів	Ставки специфічного ввізного мита	
			пільгові	повні
2402 10 000	Сигари (в тому числі сигари з обрізаними кінцями), сигарили (сигари тонкі), інші	20 гривень за 100 шт.	5 євро за 100 шт.	10 євро за 100 шт.
2402 20 001	Сигарети без фільтру з тютюну (цигарки)	5 гривень за 1000 шт.	3 євро за 1000 шт.	5 євро за 1000 шт.
2402 20 002	Сигарети з фільтром з тютюну	10 гривень за 1000 шт.	3 євро за 1000 шт.	5 євро за 1000 шт.
2403 10 000	Тютюн для паління (в тому числі із заміниками або без заміників тютюну у будь-якій пропорції)	10 гривень за 1 кг	2,5 євро за 1 кг	5 євро за 1 кг
2403 99 100	Тютюн для жування Тютюн для нюхання	10 гривень за 1 кг	2,5 євро за 1 кг	5 євро за 1 кг
2401	Тютюнова сировина Тютюнові відходи	0	1 євро за 100 кг	2 євро за 100 кг
2403 (крім 2403 99 100 2403 10 000)	Інший промислово виготовлений тютюн і промислові заміники тютюну	0	2,5 євро за 1 кг	5 євро за 1 кг

## Ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої

Код виробів згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Опис товару згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Ставки акцизного збору у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	Ставки специфічного ввізного мита (пільгові, повні)
1	2	3	4
2204 (крім 2204 10, 2204 30, 2204 21 100, 2204 29 100)	Вина виноградні натуральні, включаючи кріплені (з урахуванням статті 2 цього Закону)	0,8 грн. за 1 л	2 євро за 1 л
2204 10	Вина ігристі, шампанське: в тому числі шампанські вина, що містять у назві слово "Champagne"	1,6 грн. за 1 л	3 євро за 1 л 10 євро за 1 л
2204 21 100 2204 29 100	Вино газоване (за винятком зазначеного в субпозиції 2204 10)	1,6 грн. за 1 л	3 євро за 1 л
2204 30	інші суєла виноградні (в тому числі коньячні і шампанські виноматеріали)	0	0,20 євро за 1 л
2205	Вермути та інші вина виноградні натуральні з добавкою рослинних або ароматичних екстрактів (з урахуванням статті 2 цього Закону)	2,6 грн. за 1 л	2 євро за 1 л
2206	Інші напої зброджені (сидр яблучний, сидр грушевий — перру, медовий напій) (з урахуванням статті 2 цього Закону)	2,6 грн. за 1 л	0,5 євро за 1 л

## Продовження додатку Б

1	2	3	4
2207	Спирт етиловий неденатурований із вмістом спирту не менш як 80 відсотків об'єму; спирт етиловий та інші спиртні напої, денатуровані, будь-якої міцності (з урахуванням статті 6 цього Закону)	16 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту	7,5 євро за 1 л 100-відсоткового спирту
2208 (крім 2208 10 900 — тільки спирт коньячний)	Спирт етиловий неденатурований із вмістом спирту менш як 80 відсотків об'єму, міцні спиртні напої, лікери та інші алкогольні напої, складові спиртові напівфабрикати, що використовуються для виготовлення напоїв (з урахуванням статті 6 цього Закону)	16 грн. за 1 л 100-відсоткового спирту	7,5 євро за 1 л 100-відсоткового спирту
2208 10 900	Тільки спирт коньячний (з урахуванням статті 4 цього Закону)	0	7,5 євро за 1 л 100-відсоткового спирту

## Додаток В

## Ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби

Код виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Опис товару згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Ставки акцизного збору у твердих сумах з одиниці товару (продукції)	Ставки специфічного ввізного мита (пільгові, повні)
1	2	3	4
	Транспортні засоби з поршневим двигуном внутрішнього згоряння із запалюванням від іскри та з кривошипно-шатунним механізмом:		
8703 21 100	з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1000 см <sup>3</sup> , нові	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,05 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 21 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1000 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 21 901	до 5 років включно	0,4 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,01 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 21 903	понад 5 років	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,15 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 22 110, 8703 22 190	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1000 см <sup>3</sup> , але не більш як 1500 см <sup>3</sup> , нові: автомобілі, обладнані для проживання; інші	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,1 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 22 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1000 см <sup>3</sup> , але не більш як 1500 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 22 901	до 5 років включно	0,4 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 22 903	понад 5 років	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 23 110, 8703 23 190	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1500 см <sup>3</sup> , але не більш як 2200 см <sup>3</sup> , нові: автомобілі, обладнані для проживання; інші	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,1 євро за 1 см <sup>3</sup>

## Продовження додатку В

1	2	3	4
8703 23 110, 8703 23 190	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 2200 см <sup>3</sup> , але не більш як 3000 см <sup>3</sup> , нові: автомобілі, обладнані для проживання; інші	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,4 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 23 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1500 см <sup>3</sup> , але не більш як 2200 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 23 901	до 5 років включно	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 23 903	понад 5 років	0,9 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 23 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 2200 см <sup>3</sup> , але не більш як 3000 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 23 901	до 5 років включно	1,2 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,8 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 23 903	понад 5 років	1,8 євро за 1 см <sup>3</sup>	1,2 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 24 100	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 3000 см <sup>3</sup> , нові	1,0 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,8 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 24 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 3000 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 24 901	до 5 років включно	2,0 євро за 1 см <sup>3</sup>	1,6 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 24 903	понад 5 років	3,0 євро за 1 см <sup>3</sup>	2,4 євро за 1 см <sup>3</sup>
	Інші автомобілі з двигуном внутрішнього згоряння (дизельні та напівдизельні двигуни, що працюють на пальному з низьким октановим числом):		
8703 31 100	з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1500 см <sup>3</sup> , нові	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,1 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 31 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1500 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 31 903	понад 5 років	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>

## Продовження додатку В

1	2	3	4
8703 32 110, 8703 32 190	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1500 см <sup>3</sup> , але не більш як 2500 см <sup>3</sup> , нові: автомобілі, обладнані для проживання; інші	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,15 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 32 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 1500 см <sup>3</sup> , але не більш як 2500 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 32 901	до 5 років включно	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,3 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 32 903	понад 5 років	0,9 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,45 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 33 110, 8703 33 190	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 2500 см <sup>3</sup> , нові: автомобілі, обладнані для проживання; інші	0,8 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,8 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 33 90	з робочим об'ємом циліндрів двигуна більш як 2500 см <sup>3</sup> , що були у користуванні:		
8703 33 901	до 5 років включно	1,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	1,6 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 33 903	понад 5 років	2,4 євро за 1 см <sup>3</sup>	2,4 євро за 1 см <sup>3</sup>
8703 90	Інші (з електродвигуном, інші)	100 євро за 1 шт.	300 євро за 1 шт.
8703 10	Автомобілі, спеціально призначені для руху по снігу; спеціальні автомобілі для перевезення гравців у гольф та інші подібні транспортні засоби	0,6 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,4 євро за 1 см <sup>3</sup>
8711 40 000, 8711 50 000, 8711 90 000	Мотоцикли (включаючи мопеди) і велосипеди з встановленим допоміжним двигуном, з колясками або без них, з об'ємом циліндрів двигуна більш як 500 см <sup>3</sup> , але не більш як 800 см <sup>3</sup> ; більш як 800 см <sup>3</sup> ; інші	0,2 євро за 1 см <sup>3</sup>	0,4 євро за 1 см <sup>3</sup>
8716 10 990	Причепи і напівпричепи житлові, масою більш як 3500 кг	100 євро за 1 шт.	100 євро за 1 шт.

## Затвердити ставки акцизного збору і ввізного мита на такі товари (продукцію)

Код виробів за Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Опис товару згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів	Ставки акцизного збору у твердих ставках з одиниці товару (продукції) або у відсотках до обороту	Ставки специфічного ввізного мита (пільгові, повні)
1	2	3	4
2203 00	Пиво солодове	0,14 грн. за 1 л	0,5 євро за 1 л
	Легкі дистилляти:		
2710 00 110	для специфічних процесів переробки	12 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 150	для хімічних перетворень в процесах, не зазначених у позиції 2710 00 110	12 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
	Спеціальні		
2710 00 210	уайт-спірит	12 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 250	інші	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
	Бензини моторні:		
2710 00 310	бензини авіаційні	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 370	паливо бензинове реактивне	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 390	інші легкі фракції	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
	Середні дистилляти:		
2710 00 410	для специфічних процесів переробки	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 450	для хімічних перетворень в процесах, не зазначених у позиції 2710 00 410	12 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг

## Продовження додатку Г

1	2	3	4
	для інших цілей:		
	гас (керосин):		
2710 00 510	паливо реактивне	12 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 550	інший	20 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 590			
2710 00 330	Тільки бензини моторні сумішеві з вмістом не менше 5 відсотків високооктанових кисневмісних добавок А-76Ек, А-80Ек, А-92Ек, АІ-93Ек, А-95Ек, А-98Ек	20 євро за 1000 кг	40 євро за 1000 кг
2710 00 350			
2710 00 330	Бензини моторні: А-72, А-76, А-80; А-90, А-91, А-92, АІ-93, А-95, А-96, А-98 та бензини моторні інших марок	40 євро за 1000 кг	15 євро за 1000 кг
2710 00 610	Важкі дистилляти (дизельне пальне)	10 євро за 1000 кг	1,5 євро за 1000 кг
2710 00 650			
2710 00 690			
7113, 7114	Ювелірні вироби	55%	50%

Ставки податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів

Код	Опис об'єкта оподаткування	Ставка податку на рік (з 100 куб. см об'єму циліндрів двигуна з 1 кВт потужності двигуна або 100 см довжини)
87 01	трактори колісні (крім гусеничних — код 87 01 30)	2,5 грн. з 100 куб. см
87 02	автомобілі для перевезення не менш як 10 осіб, включаючи водія	3,6 грн. з 100 куб. см
87 03	автомобілі легкові (крім автомобілів з електродвигуном — код 87 03 90100) з об'ємом циліндрів двигуна: до 1000 куб. см від 1001 куб. см до 1500 куб. см від 1501 куб. см до 1800 куб. см від 1801 куб. см до 2500 куб. см від 2501 куб. см до 3500 куб. см від 3501 куб. см і більше	3 грн. з 100 куб. см 4 грн. з 100 куб. см 5 грн. з 100 куб. см 10 грн. з 100 куб. см 20 грн. з 100 куб. см 30 грн. з 100 куб. см
87 03 90100	автомобілі з електродвигуном	0,5 грн. з 1 кВт
87 04	автомобілі вантажні з об'ємом циліндрів двигуна: до 8200 куб. см від 8201 куб. см до 15000 куб. см від 15001 куб. см і більше	10 грн. з 100 куб. см 15 грн. з 100 куб. см 20 грн. з 100 куб. см
87 05	автомобілі спеціального призначення (крім пожежних і швидкої допомоги)	3,6 грн. з 100 куб. см
87 11	мотоцикли (мопеди), велосипеди з двигуном (крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб. см, — код 87 11 10)	2 грн. з 100 куб. см
<i>яхти і судна парусні з допоміжним двигуном або без нього (крім спортивних):</i>		
89 03 91100	Морські	10 грн. з 100 см довжини
89 03 91910, 89 03 91930	інші з масою до 100 кг; інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 91990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини
89 03 92100	човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних); Морські	10 грн. з 100 см довжини
89 03 92910	інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 92990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини
89 03 99100, 89 03 99910	інші човни (крім спортивних); з масою до 100 кг; інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 99990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини

## Ставки державного мита

Найменування документів і дій, за які справляється мито	Розміри ставок
<b>1. Із заяв і скарг, що подаються до суду, та за видачу судом копій документів:</b>	
а) із позовних заяв	1 відсоток ціни позову, але не менше 3 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і не більше 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
б) із скарг за неправомірні дії органів державного управління і службових осіб, що ущемляють права громадян	0,2 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
в) із позовних заяв про розірвання шлюбу	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
із позовних заяв про розірвання повторного шлюбу	1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян
у разі поділу майна при розірванні шлюбу	мито визначається відповідно до ціни позову згідно з підпунктом "а" цього пункту
г) із позовних заяв про розірвання шлюбу з особами, визнаними у встановленому порядку безвісно відсутними чи недездатними внаслідок душевної хвороби чи недоумства, або з особами, засудженими до позбавлення волі на строк не менше трьох років	0,2 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
д) із позовних заяв про зміну або розірвання договору найму житлових приміщень, про продовження строку прийняття спадщини, про скасування арешту на майно та з інших позовних заяв немайнового характеру (або таких, що не підлягають оцінці)	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
е) із заяв (скарг) у справах окремого провадження	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
є) із позовних заяв з переддоговірних спорів	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян

## Продовження додатку Е

1	2
ж) із позовних заяв про розгляд питань захисту честі та гідності	1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян
з) із апеляційних скарг на рішення судів і скарг на рішення, що набрали законної сили	50 відсотків ставки, що підлягає сплаті при поданні позовної заяви, іншої заяви й скарги, а з майнових спорів — ставки, обчисленої виходячи з оспорюваної суми
и) за повторну видачу копії судового рішення, вироку, ухвали та іншої постанови суду	0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожний аркуш копії
1) із позовних заяв щодо захисту прав громадян на земельну частку (пай) і майновий пай	0,1 відсотка ціни позову
<b>2. Із заяв, що подаються до господарських судів:</b>	
а) із позовних заяв майнового характеру	1 відсоток ціни позову, але не менше 3 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і не більше 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
б) із позовних заяв немайнового характеру, в тому числі із заяв про визнання недійсними повністю або частково актів ненормативного характеру; із заяв кредиторів про порушення справ про банкрутство, а також із заяв кредиторів, які звертаються з майновими вимогами до боржника після оголошення про порушення справи про банкрутство	5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
в) із позовних заяв у спорах, що виникають під час укладання, зміни або розірвання господарських договорів	5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
г) із апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови, а також заяв про перегляд їх за нововиявленими обставинами	50 відсотків ставки, що підлягає сплаті у разі подання заяви, для розгляду спору в першій інстанції, а із спорів майнового характеру — 50 відсотків ставки, обчисленої виходячи з оспорюваної суми

## Продовження додатку Е

1	2
<b>3. За нотаріальні дії, вчинювані державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів:</b>	
а) за посвідчення договорів відчуження житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження	1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян
б) за посвідчення договорів відчуження земельних ділянок, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження	1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян
в) за посвідчення договорів купівлі-продажу майна державних підприємств, а також за посвідчення договорів застави	0,1 відсотка вартості майна, що викупується, або предмета застави
г) за посвідчення договорів відчуження транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів: дітям, одному з подружжя, батькам	1 відсоток суми договору, не нижчої дійсної вартості транспортного засобу, іншої самохідної машини, механізму
іншим особам	5
д) за посвідчення інших договорів, що підлягають оцінці	1 відсоток суми договору, але не менше 1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
е) за посвідчення договорів поділу майна, договорів поруки та інших угод, що не підлягають оцінці	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
є) за посвідчення заповітів	0,05 —//—
ж) за видачу свідоцтва про право на спадщину:	
одному з подружжя, батькам, повнолітнім дітям	0,5 відсотка суми спадщини
онукам, правнукам, братам, сестрам, діду, бабі	—//— —//—
іншим спадкоємцям	—//— —//—



## Продовження додатку Е

1	2
за видачу свідоцтва про право на спадщину земельної частки (паю):	
одному з подружжя, батькам, повнолітнім дітям, онукам, правнукам, братам, сестрам, діду, бабі	0,1 відсотка суми спадщини
іншим спадкоємцям	0,5 відсотка суми спадщини
з) за видачу подружжю свідоцтва про право власності на частку в спільному майні, нажитому за час шлюбу	0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
и) за посвідчення доручень на право користування і розпорядження майном, крім транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів, та здійснення кредитних операцій:	
дітям, одному з подружжя, батькам	0,03 —//—
іншим громадянам	0,1 —//—
і) за посвідчення доручень на право користування і розпорядження транспортними засобами:	
дітям, одному з подружжя, батькам	0,1 —//—
іншим громадянам	0,3 —//—
ї) за посвідчення загальних доручень на право користування майном, включаючи транспортні засоби	мито визначається за ставками, передбаченими відповідно підпунктами "и" або "і" цього пункту
й) за посвідчення інших доручень	0,2 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
к) за вжиття заходів до охорони спадкового майна	2 —//—
л) за вчинення морського протесту	0,3 —//—
м) за вчинення протестів векселів, пред'явлення чеків до платежу і посвідчення неоплати чеків	0,3 —//—
н) за засвідчення вірності перекладу документа з однієї мови на іншу (за сторінку)	0,3 —//—

## Продовження додатку Е

1	2
о) за вчинення виконавчих написів	1 відсоток суми, що стягується, або 1 відсоток вартості майна, яке підлягає витребуванню, але не менше 3 неоподаткованих мінімумів доходів громадян і не більше 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян
п) за засвідчення вірності копій документів та витягів з них (за сторінку)	0,01 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
р) за засвідчення справжності кожного підпису на документах, у тому числі справжності підпису перекладача (за кожний документ)	0,02 —//—
с) за передачу заяв громадян, державних установ, підприємств та організацій, селянських (фермерських) господарств, колективних сільськогосподарських підприємств, кооперативних, громадських об'єднань іншим громадянам, державним установам, підприємствам і організаціям, селянським (фермерським) господарствам, колективним сільськогосподарським підприємствам, іншим кооперативним та громадським об'єднанням і вчинення інших нотаріальних дій, крім зазначених у підпунктах "а" -- "с" цього пункту	0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
т) за видачу дублікатів нотаріально посвідчених документів	0,03 —//—
у) за посвідченням договорів оренди (суборенди) земельних ділянок	0,01 відсотка від грошової оцінки земельної ділянки, яка встановлюється за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. У разі відсутності грошової оцінки земель — 1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян

## Продовження додатку Е

1	2
4. За нотаріальні та інші дії, вчинювані за межами нотаріальної контори, виконавчого комітету сільської, селищної, міської Рад народних депутатів за місцем надання послуги	у розмірі встановлених ставок за відповідні дії (крім цього сплачуються фактичні витрати, пов'язані з виїздом для вчинення дій)
5. За вчинення актів громадянського стану:	
а) за реєстрацію шлюбу	0,05 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
б) за реєстрацію розірвання шлюбу:	
за взаємною згодою подружжя, яке не має неповнолітніх дітей на підставі рішення суду, якщо обоє з подружжя перебувають у першому шлюбі	0,5 —//— від 0,5 до 1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян — з одного або обох із подружжя
на підставі рішення суду, якщо одне з подружжя перебуває у повторному шлюбі	від 1 до 1,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян — з одного або обох із подружжя
з особами, визнаними в установленому порядку безвісно відсутніми або недієздатними внаслідок душевної хвороби чи недоумства, або з особами, засудженими за скоєння злочину до позбавлення волі на строк не менше трьох років	0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
в) за реєстрацію зміни прізвища, імені та по батькові (крім зміни, у разі реєстрації шлюбу)	0,3 —//—
г) за реєстрацію повторної зміни прізвища, імені та по батькові, не пов'язаної з реєстрацією шлюбу	3 —//—
д) за видачу свідоцтва у зв'язку із зміною, доповненням, виправленням і поновленням записів про реєстрацію громадянського стану	0,02 —//—
е) за видачу повторних свідоцтв про реєстрацію актів громадянського стану	0,03 —//—

## Продовження додатку Е

1	2
6. За вчинення інших дій:	
а) за видачу паспорта громадянина України:	
у разі обміну нині чинного паспорта	0,2 —//—
в інших випадках	1 —//—
б) за видачу паспорта громадянина України для виїзду за кордон або продовження строку дії цього паспорта:	
на території України	5 —//—
за межами	за тарифом консульського збору України
в) за перереєстрацію загальногромадянського закордонного паспорта	2 неоподаткованих мінімуми доходів громадян
г) за видачу посвідчення особи без громадянства для виїзду за кордон або продовження строку дії посвідчення	5 неоподаткованих мінімумів доходів громадян
д) за оформлення іноземним громадянам та особам без громадянства віз для в'їзду в Україну, виїзду з України та транзитного проїзду через територію України	у розмірах, що встановлюються Кабінетом Міністрів України
е) за внесення будь-яких змін до виданих раніше документів, зазначених у підпунктах "б" і "г" цього пункту (крім продовження строку їх дії)	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
є) за видачу документів громадянам України, іноземним громадянам і особам без громадянства про запрошення в Україну	0,3 —//—
ж) за видачу або продовження строку дії посвідки на проживання в Україні іноземним громадянам та особам без громадянства:	
на постійне проживання	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
на тимчасове проживання	0,2 —//—
з) за реєстрацію національних паспортів іноземних громадян або документів, що їх замінюють	0,05 —//—

## Продовження додатку Е

1	2
и) за видачу документів громадянам України, які проживають у прикордонних районах, на право перетинання державного кордону України у спрощеному порядку	0,5 —//—
і) за видачу іноземним громадянам і особам без громадянства посвідки на проживання замість загубленої	у розмірах, передбачених за видачу відповідних первинних документів
ї) за подання заяв про прийняття у громадянство України	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
й) за подання заяв про вихід з громадянства України	6 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
к) за видачу замість загублених паспортів або документів, які їх замінюють, на право виїзду за кордон або документів про запрошення в Україну	у розмірах, передбачених за видачу відповідних первинних документів
л) за дострокове (до десяти робочих днів) оформлення документів, передбачених підпунктами "б", "в" і "є" цього пункту, за заявами громадян	ставки державного мита за вчинення відповідних дій збільшуються на 100 відсотків
м) за прописку громадян або реєстрацію місця проживання	0,05 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
н) за видачу громадянам України паспортів для виїзду за кордон, документів, які їх замінюють, а також за продовження строку дії цих документів учасникам громадянської і Великої Вітчизняної воєн, інших бойових операцій щодо захисту СРСР і Української РСР з числа військовослужбовців, які проходили службу у військових частинах, штабах і установах, що входили до складу діючої армії, та колишнім партизанам	ставки державного мита за відповідні дії знижуються на 50 відсотків
о) за консульські дії, які провадяться за кордоном і на території України	за тарифами консульських зборів України

## Продовження додатку Е

1	2
п) за операції з цінними паперами: за реєстрацію інформації про емісію цінних паперів, крім облігацій державних та місцевих позик	0,1 відсотка номінальної вартості емісії цінних паперів
за видачу приватизаційних паперів	0,2 відсотка номінального значення приватизаційних паперів
р) за операції, які здійснюються на товарних біржах з продажу житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина-продавця, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України	1 відсоток фактичної вартості укладеної угоди, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожну укладену угоду
с) за проведення прилюдних торгів (аукціонів, тендерів) об'єктами нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина-продавця, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України	1 відсоток фактичної вартості реалізованих об'єктів нерухомого майна, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожний реалізований об'єкт
т) за видачу мисливських квитків, квитків рибалок та щорічне продовження строку їх дії	0,1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
у) за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності і за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин: за видачу патенту (деклараційного патенту) на винахід, деклараційного патенту на корисну модель, патенту на промисловий зразок:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що відповідно постійно проживають (знаходяться) за межами України;	100 доларів США

## Продовження додатку Е

1	2
за видачу свідоцтва на знак для товарів і послуг:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України;	200 доларів США
за реєстрацію топографії інтегральної мікросхеми:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України;	100 доларів США
за видачу свідоцтва про реєстрацію права на використання кваліфікованого зазначення походження товару:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України;	200 доларів США
за подання заявки про видачу патенту України на сорт рослин:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України;	300 доларів США
за видачу патенту на сорт рослин:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні;	0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України;	600 доларів США

## Продовження додатку Е

1	2
за продовження чинності патенту на сорт рослин щорічно, починаючи з дати надходження заявки про його видачу:	
для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні, — у таких розмірах неоподаткованого мінімуму доходів громадян (н. м. д. г.) і для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України, — у доларах США відповідно:	
за перший рік	0,1 н. м. д. г. або 60 доларів США
за другий рік	0,15 н. м. д. г. або 90 доларів США
за третій рік	0,2 н. м. д. г. або 120 доларів США
за четвертий рік	0,25 н. м. д. г. або 150 доларів США
за п'ятий рік	0,3 н. м. д. г. або 180 доларів США
за шостий рік	0,4 н. м. д. г. або 240 доларів США
за сьомий рік	0,5 н. м. д. г. або 300 доларів США
за восьмий рік	0,6 н. м. д. г. або 360 доларів США
за дев'ятий рік	0,8 н. м. д. г. або 480 доларів США
за десятий — двадцятий роки	1,0 н. м. д. г. або 600 доларів США
за двадцять перший — сороковий роки	1,0 н. м. д. г. або 600 доларів США
за сплату мита за підтримання чинності патенту на сорт рослин протягом шести місяців після закінчення встановленого строку його сплати розмір мита збільшується на 50 відсотків	
ф) за подання до Кабінету Міністрів України проекту створення промислово-фінансової групи	1000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян

## НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧА БАЗА

1. Конституція України. Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — №30.
2. Декрет КМУ “Про акцизний збір” від 26.12.1992 р. №18-92.
3. Декрет КМУ “Про державне мито” від 21.01.1993 р. №7-93 зі змінами та доповненнями.
4. Декрет КМУ “Про місцеві податки і збори” від 20.05.1993 р. №56-93 зі змінами та доповненнями.
5. Декрет КМУ “Про прибутковий податок з громадян” зі змінами і доповненнями від 26.12.1992 р. №13-92.
6. Декрет КМУ “Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів” від 21.01.1993 р. №8-93.
7. Закон України “Про внесення змін до Закону України «Про плату за землю»” від 22.12.1999 р. №1344-XII.
8. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” від 04.12.1990 р. №509-XII зі змінами та доповненнями.
9. Закон України “Про єдиний митний тариф” зі змінами та доповненнями від 05.02.1992 р. №2097-XII.
10. Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття” від 2.03.2000 р. №1533-III зі змінами та доповненнями від 11.01.2001 р. №2213-III.
11. Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами зумовленими народженням та похованням” від 18.01.2001 р. №2240-III.
12. Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності” від 23.09.1999 р. №1105-XIV зі змінами та доповненнями.
13. Закон України “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” від 26.06.1997 р. №400/97-ВР зі змінами та доповненнями.
14. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 р. №283/97-ВР.

15. Закон України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" від 23.03.1996 р. №98/96-ВР.
16. Закон України "Про плату за землю" від 13.03.1992 р. №2535-ХІІ у редакції Закону України від 19.09.1996 р. №378/96-ВР.
17. Закон України "Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів" від 11.12.1991 р. №1963 ХІІ.
18. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3.04.1997 р. №168/97-ВР зі змінами і доповненнями.
19. Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" від 21.12.2000 р. №2181-ІІІ.
20. Закон України "Про рекламу" від 03.07.1996 р. №270/96-ВР.
21. Закон України "Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування" від 11.01.2001 р. №2213-ІІІ.
22. Закон України "Про систему оподаткування" від 25.06.1991 р. зі змінами та доповненнями.
23. Закон України "Про фіксований сільськогосподарський податок" від 17.12.1998 р. №320-ХІV.
24. Наказ ДПА України "Про затвердження Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ" від 11.07.1997 р. №232.
25. Наказ ДПА України "Про затвердження порядку визначення структури ознак неприбуткових установ (організацій)" від 03.07.2000 р. №355.
26. Положення "Про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору", затверджене наказом ДПА України від 19.03.2001 р. №111.
27. Положення "Про порядок справляння та обліку фіксованого сільськогосподарського податку", затверджене постановою КМУ від 23.04.1999 р. №658.
28. Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 3.07.1998 р. №727.
29. Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 28.06.1999 р. №746/99.
30. Указ Президента України "Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій". — Урядовий кур'єр. — 1997. — 29 серпня.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНОЇ І РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Азаров М.Я., Кольга В.Д., Онищенко В.А. Все про податки: Довідник / Під ред. М.Я. Азарова. — К.: Експерт-Про, 2000. — 492 с.
2. Александрова Е.И., Лагутенко Б.Т. Краткий словарь по налогам. — М.: ОАО "Издательство "Экономика", 1998. — 127 с.
3. Балабин В.И. Споры налогоплательщиков с налоговыми органами. — М.: Книжный мир, 1998. — 144с.
4. Бондаренко О.І., Баранцев П.П. Ринок нерухомості. Оподаткування. Обов'язкові збори та платежі. Адміністративна та кримінальна відповідальність. — Луганськ: "Промдрук" ДСД "Лугань", 2000. — 256 с.
5. Брызгалин А.В. Налоговый учет и налоговая политика предприятия. — 2-е изд. — М.: Аналитика-Пресс, 1998. — 120 с.
6. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. и др. Налоговые споры. Судебно-арбитражная практика. Комментарий / Под общ. ред. А.В. Брызгалина. — М.: Книжный мир, 1998. — 272с.
7. Вакуліч І.П. Податкове адміністрування та ефективність податкової системи // Фінанси України. — 2003. — №2. — С. 54-59.
8. Василевська Г.В. Податкова політика у регулюванні економічного зростання // Фінанси України. — 2003. — №2. — С. 39-43.
9. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. — К.: НІОС, 2001. — 416 с.
10. Векселя и взаимозачеты. Налогообложение и бухгалтерский учет. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Аналитика-Пресс, 1999. — 230 с.
11. Вишневська М. К. Актуальні питання оподаткування. — Х.: Глобус, 1997. — 144 с.
12. Все началось с десятины: этот многоликий налоговый мир. Пер. с нем. / Общ. ред. и вступ. ст. Б.Е. Ланина. — М.: Прогресс, 1992. — 408 с.

13. Вылкова Е.С. Налоговое регулирование банковской деятельности. Учебно-практическое пособие. — СПб.: Изд-во СПбУЭФ, 1995. — 92 с.
14. Гаджиев Г.А., Пепеляев С.Г. Предприниматель — налогоплательщик — государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации. Учеб. пособие. — М.: ФБК-Пресс, 1998. — 592 с.
15. Галанина Е.Н. Бухгалтер и налоги. — М.: Финансы и статистика, 1998. — 360 с.
16. Галимзянов Р.Ф. Контроль за налогами на предприятии. 2-е изд., перераб. и дополн. — Уфа: Издательство “Эксперт”, 1999. — 416 с.
17. Галимзянов Р.Ф. Управление налогами на предприятии. В 2-х тт. Том 1. Технологии внутреннего контроля налоговых расчетов. — Уфа: Изд-во “Эксперт” (Приложение к журналу “Налоги и платежи”), 1998. — 240 с.
18. Галимзянов Р.Ф. Управление налогами на предприятии. В 2-х тт. Том 2. Приложения. — Уфа: Изд-во “Эксперт” (Приложение к журналу “Налоги и платежи”), 1998. — 160 с.
19. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навчальний посібник. — К.: Товариство “Знання”, КОО, 1998. — 273 с.
20. Гега П.Т. Правовий режим оподаткування в Україні. — К.: Юніком, 1997. — 144 с.
21. Герчаківський С.Д. Місцеве оподаткування в Україні: традиції, реалії та напрями удосконалення // Фінанси України. — 2003. — №2. — С. 44-49.
22. Гончаренко Л.И. Налогообложение коммерческих банков / Под ред. Л.П. Павловой. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 48 с.
23. Горбунов А.Р. Налоговое планирование и создание компаний за рубежом. — М.: Издательская фирма “Анкил”, 1999. — 184 с.
24. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Налоговое право. Вопросы и ответы. — М.: Новый Юрист, 1998. — 176 с.
25. Григорьев В.Н., Кучеров И.И. Налоговая полиция: правовое регулирование деятельности. Учебно-практическое пособие. — М.: Учебно-консультационный центр “ЮрИнфоР”, 1998. — 256 с.
26. Гридчина М.В., Вдовиченко Н.И., Канина А.В. Налоговая система Украины: Учеб. пособие. — К.: МАУП, 2000. — 128 с.
27. Гуськов С.В. Налоги в экономике предприятий. Учеб. пособие. — М.: Дашков и К°, 1999. — 116 с.
28. Д’яконова І.І. Податки та податкова політика України. — К.: Наукова думка, 1997. — 122 с.



29. Десятилюк О.М. Дивідендна політика: формування й аспекти оподаткування. // *Фінанси України*. — 2003. — №2. — С. 21-27.
30. Десятилюк О.М. Податкова система. Навчально-методичний посібник. — Тернопіль, 2001. — 100 с.
31. Дзюбик С.Д. Фіскальна політика. Навч. посібник. — К.: Вид-во УАДУ, 1998. — 64 с.
32. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права. Учеб. пособие. — М.: Инфра-М, 1999. — 120 с.
33. Егорова Е.Н. Исследование налоговых систем стран Западной Европы, Польши и России. Препринт. — М.: ЦЭМИ РАН, 1994. — 111 с.
34. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. — К.: А.С.К., 2001. — 639 с.
35. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування. Монографія. — Харків: ХДЕУ, Торнадо, 2003. — 517 с.
36. Карпов В.В. Все налоги России. 2-е изд. Справочник российского бухгалтера. — М.: Экономика и финансы, 2000. — 720 с.
37. Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран. Вопросы теории и практики. — М., 1993. — 324 с.
38. Коровкин В.В., Кузнецова Г.В. Анализ налоговых ошибок. Комментарии. Примеры. — М.: "Издательство ПРИОР", 1998. — 144 с.
39. Коровкин В.В., Кузнецова Г.В. Налоговая проверка предприятия. — 4-е изд. — М.: "ПРИОР", 1996. — 256 с.
40. Коровкин В.В., Кузнецова Г.В. Налоговые ошибки. Комментарии. Примеры. — М.: "ПРИОР", 1997. — 144 с.
41. Коттке К. "Грязные" деньги — что это такое? Справочник по налоговому законодательству в области "грязных" денег / Пер. с нем. — М.: Издательство "Дело и Сервис", 1998. — 704 с.
42. Кочетков А.И. Анализ налоговых ошибок. Учеб. пособие. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство "Дело и Сервис", 1999. — 592 с.
43. Кочетков А.И. Советы налогового инспектора. — М.: ДИС, 1997. — 140 с.
44. Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання. — Тернопіль: Видавництво Карп'юка, 2000. — 246 с.
45. Крисоватий А.І. Теоретичні засади податку як соціально-економічної категорії // *Фінанси України*. — 2003. — №2. — С. 4-10.
46. Крисоватий А.І., Вакуліч І.П., Герчаківський С.Д. Податкова система України. Збірка законодавчих актів із змінами та доповненнями за станом на 01.11.2002 р. — Тернопіль, 2002. — 468 с.

47. Кулеш В.А. Законные способы оптимизации налоговых платежей. Защита интересов налогоплательщиков. — М.: Бизнес-школа "Интел-Синтез", 1997. — 282 с.
48. Кулеш В.А. Налоговая адвокатура (или как защищаться от финансовых санкций). — 2-е изд, испр. и доп. — М.: ЗАО Бизнес-школа "Интел-Синтез", 1999. — 256 с.
49. Кулеш В.А. Налоговая адвокатура или как защищаться от финансовых санкций. — М.: Бухгалтерский бюллетень, 1997. — 608 с.
50. Куцин М.А. та ін. Сучасна теорія та практика оподаткування. — Х.: Прапор, 2001. — 512 с.
51. Кучеров И.И. Налоговые преступления. Учеб. пособие. — М.: Учебно-консультационный центр "ЮрИнфоР", 1997. — 224 с.
52. Кучерявенко Н.П. Налоговое право. Учебник. — 2-е изд., перераб. и доп. — Харьков: Консум, 1998. — 448 с.
53. Макарьева В.И. Проверка предприятий и организаций налоговыми органами. Методика и способы проведения проверки, ответы на вопросы. — М.: АКДИ "Экономика и жизнь", 1997. — 247 с.
54. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. — М.: Финансы и статистика, 1999. — 352 с.
55. Методика налоговых проверок. Пособие для налогоплательщиков и контролирующих органов. — М.: "ПРИОР", 1996. — 255 с.
56. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. Курс лекций. — М.: Инфра-М, 1999. — 348 с.
57. Мордухович А.Г., Неверкевич В.В. Оптимизация налогообложения. От вопроса к ответу. — М.: ЗАО "Бухгалтерский бюллетень", 1997. — 208 с.
58. Налоги в развитых капиталистических странах: теория, практика, проблемы. — М.: НИФИ, 1990. — 59 с.
59. Налоги и налоговое право. Практикум / Под ред. А.В. Брызгалкина. — М.: "Аналитика-Пресс", 1998. — 88 с.
60. Налоги и налогообложение. Учеб. пособие / И.Г. Русакова, В.А. Кашин, А.В. Толкушин и др.; Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. — М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. — 495 с.
61. Налоги. Словарь-справочник. — М.: Инфра-М, 2000. — 240 с.
62. Налоги. Учеб. пособие / Под ред. В.В. Буряковского. — Днепропетровск: Пороги, 1998. — 612 с.
63. Налоги: Учеб. пособие / Под ред. Д.Г. Черника. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 400 с.
64. Налоговые системы зарубежных стран. Учеб. пособие / М.Я. Иоффе, В.Г. Князев, В.Г. Пансков. — М.: Изд-во РЭА, 1995. — 147 с.

65. Налоговый контроль. — М.: "ПРИОР", 1996. — 176 с.
66. Налогообложение физических лиц. Нормативные документы. Комментарии. Ответы на вопросы / Составитель и автор комментариев Лапина А.А. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1996. — 272 с.
67. Организация оценки и налогообложения недвижимости. В 2-х тт. / Под общ. ред. Дж.К. Эккерта. Отв. техн. редакторы Р.Дж. Глаудеманс, Р.Р. Олми. — М.: Российское общество оценщиков, Академия оценки, Стар Интер, 1997. Т. 2. — 444 с.
68. Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. — М.: Инвестфонд, 1995. — 496 с.
69. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в РФ. Учебник. — М.: Книжный мир, 1999. — 440 с.
70. Пепеляев С.Г. Ваш налоговый адвокат. НДС и судебная практика. Вып. 2. — М.: ФБК-Пресс, 1997. — 64 с.
71. Пеппер Дж. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования. — М.: Инфра-М, 1998. — XII, — 228 с.
72. Перов А.В. Налоги и международные соглашения России. — М.: Юристъ, 2000. — 520 с.
73. Петров А.Ю. Анализ налогообложения коммерческих банков. — М.: Издательство научно-образовательной литературы РЭА, 1999. — 190 с.
74. Петрова Г.В. Налоговое право. Учебник. — М.: Норма, Инфра-М, 1999. — 271 с.
75. Податкова система України / За ред. В.М. Федосова. — К.: Либідь, 1994. — 464 с.
76. Поролло Е.В. Налоговый контроль. Принципы и методы проведения. — Ростов-на-Дону: Экспертное бюро; — М.: Гардарики, 1996. — 280 с.
77. Серегин В.П., Халевинская Е.Д. Организация, учет и налогообложение лизинговых операций. — М.: Юристъ, 1999. — 176 с.
78. Слом В.И. Налогообложение страховой деятельности. — М.: Ассоциация "Гуманитарное знание", 1993. — 65 с.
79. Сокол М.П., Емельянов С.В. Ваша декларация о доходах. — М.: ФБК-Пресс, 1998. — 96 с.
80. Споры с налоговой инспекцией. — М.: "Издательство ПРИОР", 1998. — 112 с.
81. Справочник налогоплательщика. — М.: "Издательство ПРИОР", 1997. — 448 с.
82. Сутормина В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. Держава — податки — бізнес. — К.: Либідь, 1992. — 328 с.

83. Сутырин С.Ф., Погорлецкий А.И. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / Под ред. С.Ф. Сутырина. — СПб.: Изд-во В.А. Михайлова, Изд-во "Полиус", 1998. — 577 с.
84. Тихоцкая И.С. Налоговая система Японии. — М.: РАН. Ин-т востоковедения. Российский центр стратегических и международных исследований, 1995. — 139 с.
85. Толстопятенко Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. — М.: Издательство НОРМА, 2001. — 336 с.
86. Тяжких Д.С. Налоговая проверка предприятия: методика проведения. Практическое пособие для руководителей, финансовых менеджеров и бухгалтеров предприятий. Ч. 1. — СПб.: Предприниматель Михайлов, 1997. — 384 с.
87. Тяжких Д.С. Налоговая проверка предприятия: учетная политика и вопросы налогообложения. Практическое пособие для руководителей, финансовых менеджеров и бухгалтеров предприятий. Ч. 2. — СПб.: Предприниматель Михайлов, 1997. — 384 с.
88. Устранение двойного налогообложения. Практическое пособие / Под общ. ред. А.М. Асалиева. — М.: Экономика и финансы, 1997. — 798 с.
89. Фоменко Е.А. К нам пришел налоговый инспектор. Бухгалтерская отчетность и методы ее проверки. — Одесса: ОКФА, 1994. — 228 с.
90. Фоменко Е.А. К нам пришел налоговый инспектор. Взаимосвязь налогового и бухгалтерского учета. Проверка соблюдения налогового законодательства. Методическое пособие. — Одесса: "Принт Мастер", 1998. — 496 с.
91. Фоменко Е.А. НДС: начисление, возмещение, методика проверки. Методическое пособие. — Одесса: ОКФА, 1998. — 232 с.
92. Черник Д.Г. Налоги в рыночной экономике. — М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. — 383 с.
93. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. Учебник. — М.: Инфра-М, 1998. — 429 с.
94. Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. Монография. — М.: Инфра-М, 1999. — 293 с.

ИСТИНА ВНЕЗАПНОСТЬ  
И РЕКОМЕНДАЦИИ

*Навчальне видання*

**А.І. Крисоватий, О.М. Десятинюк**

# **ПОДАТКОВА СИСТЕМА**

**Навчальний посібник**

**Додрукова підготовка — видавництво «Карт-бланш»**

**46011, м. Тернопіль, вул. Дорошенка, 16.**

**Тел.: (0352) 43-54-98, 24-47-98; факс: 43-55-44.**

Свідомство Державного комітету інформаційної політики, телебачення та радіомовлення України на видавничу діяльність серія ТР № 4 від 10.01.2001 р.

Керівник видавничого проекту — Пушкар Роман.

Технічний редактор — Шараварник Андрій.

Редактор — Сирожкіна Оксана.

Коректори — Возьна Інна, Боднарчук Марта.

Комп'ютерна верстка і графіка — Соломончук Вікторія.

Видавничий договір укладено 24.IV.2003 р.

Підписано до друку з оригінал-макету 28.I.2006 р.

Формат 60×84/16. Гарнітура *UkSchoolBook*.

Умовн.-друк. аркушів 20,69. Обл.-вид. Аркушів 21,0.

Папір типографський. Друк офсетний.

Наклад 3000 примірників. Замовлення № 85.

**Віддруковано з готових діапозитивів  
у Львівській обласній книжковій друкарні  
79008, м. Львів, вул. Пекарська, 11.  
Тел.: (0322) 72-55-26.**

*Видавничо-книготоргівельна фірма*

**СМП «Карт-бланш»**

*46011, Україна, м. Тернопіль, вул. Дорошенка, 16.*

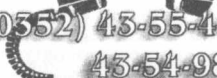
**Загальні принципи організації бізнесу:**

1. Види діяльності: видавництво, оптова книжкова торгівля, доставка замовлень.
2. Відправлення книг за рахунок видавництва багажним відділенням залізниці, кур'єром чи поштою.
3. Документи (видаткові й податкові накладні) надсилаються разом із книгами.
4. Отримання літератури протягом 7-ми днів після оплати замовлення.
5. Пропозиція найкращих книг України та Росії (економіка, бізнес, право, гуманітарні дисципліни, інформатика). В асортименті постійно знаходиться понад 2500 найменувань книг (майже все з того, що видано в Україні та книги видавництв близького зарубіжжя).

**Замовити книги**

**видавництва «Карт-бланш»**

**можна будь-яким зручним для Вас способом:**

  
**(0352) 43-55-44;**  
**43-54-98**

  
**cb@ukr.net**

  
**46011, м. Тернопіль**  
**вул. Дорошенка, 16**

**Розділи нашого прайс-листа:**

Аудит  
Бізнес  
Біржова справа  
Бухгалтерський  
облік  
Гроші, банки,  
кредит  
Економетрія  
Економічна  
географія  
Економічна історія  
Економічна теорія  
Економічний аналіз  
Економічні ризики  
Інвестиції та  
інновації  
Іноземні мови

Інформаційні  
системи і технології  
Історія економічних  
учень  
Історія України  
Комп'ютерна  
література)  
Логіка  
Логістика  
Макроекономіка  
Маркетинг  
Математика  
Менеджмент  
Міжнародна  
економіка  
Мікроекономіка  
Підприємництво

Податки  
Політологія  
Право  
Психологія  
Реклама  
Ринок цінних  
паперів  
Розміщення  
продуктивних сил  
Соціологія  
Статистика  
Страховання  
Українознавство  
Філософія  
Фінанси  
Ціноутворення  
Юриспруденція



*Книги видавництва "Карт-бланш" можна придбати в наших партнерів у регіонах України:*

**Захід:**

- м. Івано-Франківськ ТзОВ "Арка", вул. Вічевий Майдан, 3, тел.: (0342) 23-04-60;
- м. Луцьк книгарня "Освіта", проспект Волі, 8, тел.: (0332) 22-46-14;
- м. Львів ТзОВ "Ноти", проспект Шевченка, 16, тел.: (0322) 72-67-96;
- м. Ужгород магазин "Кобзар", площа Корятовича, 1, тел.: (0312) 23-35-16;
- м. Хмельницький ТзОВ "Книжковий світ", вул. Подільська, 25, тел.: (0382) 26-60-73;
- м. Чернівці ДКТП "Технічна книга", вул. Кобилянської, 45, тел.: (0372) 22-74-96.

**Північ:**

- м. Житомир ДП "Житомиркнига", вул. Черняхівського, 12-а, тел.: (0412) 37-41-45;
- м. Рівне ДККП "Рівнекнига", вул. Островського, 16, тел.: (0362) 22-35-97;
- м. Суми ВТД "Університетська книга", вул. Кірова, 27, офіс 516, тел.: (0542) 21-13-57;
- м. Чернівці ПП Кашніков С.Ф., тел.: (0462) 23-43-33.

**Центр:**

- м. Вінниця ПП Герасимчук В.М., тел.: (0432) 43-49-87;
- м. Дніпропетровськ Обласний бібліотекар, проспект Кірова, 22, тел.: (056) 778-27-48;
- м. Кіровоград Обласний бібліотекар, вул. Гайдара, 44, тел.: (0522) 27-22-67;
- м. Полтава ТзОВ "Мистецтво", вул. Фрунзе, 49, к. 3, тел.: (0532) 27-53-96;
- м. Черкаси ПП Прилишко Є.В., тел.: (0472) 47-25-10.

**Південь:**

- м. Запоріжжя ТзОВ "Лекто'с", проспект Левіна, 142, тел.: (0612) 13-85-53;
- м. Миколаїв ПП "Віталіс", тел.: (0512) 24-88-91;
- м. Одеса ПП Петров О.Є., тел.: (0482) 61-24-05;
- м. Херсон ПВКФ "Стиль-Плюс", вул. 9-го січня, 15, офіс 75, тел.: (0552) 24-22-96.

**Схід:**

- м. Донецьк ТзОВ "Будинок книги", вул. Артема, 147-а, тел.: (0622) 55-74-49;
- м. Луганськ ПП Пречипкін С.І., тел.: (0642) 58-95-28;
- м. Харків книгарня "Вища школа", вул. Петровського, 6/8, тел. (0572) 47-80-20.

**м. Київ:**

- КООТ "Знання", вул. Стрілецька, 28, тел.: (044) 238-82-62;
- ВКК "Кондор", пров. Польовий, 6, тел.: (044) 241-66-07;
- ГОРКП "Українка", вул. Радищева, 12/16, тел.: (044) 483-10-12;
- ТзОВ "Алерта", пров. Оболонський, 16-а, тел.: (044) 418-34-51;
- ТзОВ "А.С.К.", вул. Желязова, 2, к. 101, тел.: (044) 446-20-65;
- ТзОВ "Ельга-Н", вул. сім'ї Хохлових, 4, к. 52, тел.: (044) 213-80-31;
- Центр навчальної літератури, вул. Електриків, 23, оф. 4, тел.: (044) 416-04-47.





- ✓ книги
- ✓ прайс-листи
- ✓ співпраця

Відвідайте нашу  
Інтернет-сторінку

Спеціалізація:  
економіка - бізнес - права

### Тут ви можете знайти:

- ✓ Анотації на всі книги видавництва "Карт-бланш";
- ✓ Дізнатися, які книги вийдуть найближчим часом;
- ✓ Скачати прайс-листи;
- ✓ Ознайомитися з умовами співпраці;
- ✓ Замовити книги On-line.