

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ
«КИЇВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ
імені ІГОРЯ СІКОРСЬКОГО»

ПОДАТКОВА СИСТЕМА: КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

*Рекомендовано Методичною радою КПІ ім. Ігоря Сікорського
як навчальний посібник для здобувачів ступеня бакалавра денної та заочної форми
навчання за освітньою програмою «Економіка бізнес-підприємства»,
спеціальності 051 «Економіка»*

Київ
КПІ ім. Ігоря Сікорського
2022

Податкова система: конспект лекцій [Електронний ресурс] : навч. посіб. для студ. спеціальності 051 «Економіка» / КПІ ім. Ігоря Сікорського ; уклад.: Гречко А.В.– Електронні текстові дані (1 файл: _____ Мбайт). – Київ : КПІ ім. Ігоря Сікорського, 2022. – 119 с.

*Гриф надано Методичною радою КПІ ім. Ігоря Сікорського (протокол № 5 від 26.05.2022 р.)
за поданням Вченої ради факультету менеджменту та маркетингу (протокол № 9 від
25.04.2022 р.)*

Електронне мережне навчальне видання

ПОДАТКОВА СИСТЕМА: КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

Укладач: Гречко Алла Володимирівна, д.е.н.,
професор кафедри економіки і підприємництва

Відповідальний
редактор: Кириченко С.О., к.е.н., доцент

Рецензенти: Корогодова О. О., к.е.н, доц., доцент кафедри міжнародної економіки

Навчальний посібник «Податкова система: Конспект лекцій», призначений для підготовки бакалаврів денної та заочної форми навчання за освітньою програмою «Економіка бізнес-підприємства», спеціальності 051 «Економіка». В навчальному посібнику подано лекційний матеріал, що розкриває сутність системи оподаткування сучасних підприємств в Україні, сформований на основі чинного законодавства. Розкрито зміст основних видів податкових платежів, особливості їх розрахунку і сплати, наведено основні механізми взаємодії платників податків і фіскальної служби України. Даний конспект лекцій систематизує основні положення податкового регулювання, що дає змогу студентам комплексно засвоїти дисципліну та в повній мірі дослідити практичні проблеми податкового законодавства; вивчити принципи побудови податкової системи, особливості нарахування і сплати податків.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ	6
ПЕРЕДМОВА.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ.....	8
Лекція 1. Принципи побудови податкової системи України.....	8
1.1 Історія виникнення податків	8
1.2 Суть податкової системи, податкова політика, види податків	10
1.3 Принципи побудови податкової системи.....	12
1.4 Функції податків.....	12
1.5 Облік платників податків.....	13
Лекція 2. ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ	14
2.1 Структура державної фіскальної служби України.....	14
2.2 Завдання державної фіскальної служби	14
2.3 Функції державної фіскальної служби	15
РОЗДІЛ 2. ОСНОВНІ ВИДИ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В ЗАГАЛЬНІЙ СТРУКТУРІ	
ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ.....	16
Лекція 3. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК	16
3.1 Прямі податки. Податок на прибуток підприємств	16
3.2 Платники податку на прибуток, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування.....	17
3.3 Фінансовий результат. Податкові різниці.....	20
Лекція 4. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК	29
4.1 Амортизація основних засобів з метою визначення розміру податку на прибуток	29
4.2 Пільги щодо сплати податку на прибуток	32
4.3 Розрахунок суми податку на прибуток. Податковий період.....	33
Лекція 5. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (ПДФО)	33
5.1 Платники податку на доходи фізичних осіб. Об'єкт і база оподаткування.....	33
5.2 Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб	34
5.3 Ставки ПДФО	35
Лекція 6. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (ПДФО)	38
6.1 Пільги зі сплати ПДФО.....	39
6.2 Податкові знижки з ПДФО.....	40
6.3 Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.....	42
6.4 Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна	42
6.5 Порядок оподаткування операцій з продажу об'єктів рухомого майна.....	43

	4
ЛЕКЦІЯ 7. ПОДАТКО НА МАЙНО	43
7.1 Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	44
7.2 Транспортний податок	46
7.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів	47
7.4 Туристичний збір	47
7.5 Земельний податок	48
РОЗДІЛ 3. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)	51
ЛЕКЦІЯ 8. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)	51
8.1 Система загальнодержавного соціального страхування в Україні	51
8.2 Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ. Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати	53
ЛЕКЦІЯ 9. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)	54
9.1 Порядок сплати ЄСВ. Терміни сплати ЄСВ. Терміни подання звітності	54
9.2 Повноваження органів доходів і зборів, пенсійного фонду щодо збору та обліку єдиного внеску	55
РОЗДІЛ 4. НЕПРЯМІ ПОДАТКИ.....	58
ЛЕКЦІЯ 10. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ).....	58
10.1 Характеристика непрямих податків, їх призначення.....	58
10.2 Платники ПДВ. Об'єкти оподаткування, ставка	59
10.3 Визначення суми податкового зобов'язання та податкового кредиту	62
10.4 Оподаткування електронних послуг, що постачаються нерезидентами фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України	65
ЛЕКЦІЯ 11. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ).....	66
11.1 Пільги, щодо сплати ПДВ.....	66
11.2 Операції, що оподатковуються за ставкою 0%.....	68
11.3 Визначення суми ПДВ. Терміни подання звітності.	69
ЛЕКЦІЯ 12. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК	70
12.1 Платники акцизного податку. База оподаткування	70
12.2 Ставки та особливості сплати акцизного податку	73
12.3 Порядок і терміни сплати податку.....	74
12.4 Марки акцизного податку.....	76
ЛЕКЦІЯ 13. МИТО	77
13.1 Платники мита. База оподаткування митом. Ставка мита	77
13.2 Митний контроль.....	82
13.3 Види митних режимів	87
РОЗДІЛ 5. РЕНТНА ПЛАТА	89
ЛЕКЦІЯ 14. РЕНТНА ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ	89

	5
14.1 Плата за користування надрами для видобування корисних копалин.....	89
14.2 Платники плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.....	92
ЛЕКЦІЯ 15. РЕНТНА ПЛАТА ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ, ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ТА РАДІОЧАСТОТНИХ РЕСУРСІВ.....	94
15.1 Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України.....	94
15.2 Рентна плата за спеціальне використання води	95
15.3 Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	97
РОЗДІЛ 6. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК	98
Лекція 16. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК.....	98
16.1 Платники екологічного податку, об'єкт оподаткування, ставка податку.....	98
16.2 Порядок подання податкової звітності та сплати екологічного податку.....	99
РОЗДІЛ 7. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ	100
Лекція 17. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ.....	100
17.1 Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування. Ставка єдиного податку.....	101
17.2 Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку	105
17.3 Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування	106
17.4 Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп	107
17.5 Особливості обрання спрощеної системи оподаткування	108
ЛЕКЦІЯ 18. ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ.....	110

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ЄВРО	Офіційна валюта держав Європейського Союзу
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
ЗЕД	Зовнішньоекономічна діяльність
ЗП	Заробітна плата
МКУ	Митний кодекс України
НБУ	Національний Банк України
ПДВ	Податок на додану вартість
ПДФО	Податок на доходи фізичних осіб
ПКУ	Податковий кодекс України
ПК	Податковий кредит
ПЗ	Податкове зобов'язання

ПЕРЕДМОВА

Навчальна дисципліна «Податкова система» забезпечує вивчення наукових засад і практичних проблем податкового регулювання діяльності фізичних і юридичних осіб в Україні.

Метою навчальної дисципліни є формування у студентів компетентностей:

Здатність:

- 1) Здатність до визначення розміру різних видів податків в залежності від специфіки роботи підприємства.
- 2) Здатність до визначення впливу величини оподаткування на ефективність діяльності фізичних та юридичних осіб суб'єктів господарювання.
- 3) Здатність до аналізу впливу податків на розвиток національної економіки.

Після засвоєння навчальної дисципліни студенти мають продемонструвати такі результати навчання:

Знання:

- 1) Механізму оподаткування фізичних і юридичних осіб.
- 2) Основних принципів побудови податкової системи.
- 3) Особливостей реалізації податкової політики в Україні.

Уміння:

- 1) обчислювати основні види податків, аналізувати вплив існуючих податкових інструментів на розвиток і функціонування підприємств;
- 2) використовувати знання в галузі оподаткування для прийняття раціональних економічних рішень на рівні підприємства або галузі.
- 3) здійснювати пошук та аналіз необхідної інформації з різних джерел.

Вивчення дисципліни є вибіркоким для студентів спеціальності 051 «Економіка». Дисципліна дає змогу студенту вивчити особливості вітчизняної системи оподаткування та ознайомитися з окремими положеннями в сфері оподаткування підприємств різних країн світу. В процесі засвоєння даної дисципліни студенти вивчають особливості різних видів податкових платежів, алгоритм їх розрахунку і сплати, механізми взаємодії платників податків і фіскальної служби України. В результаті вивчення дисципліни студенти отримують систематизовані знання в сфері податкового регулювання, що дає змогу в повній мірі дослідити практичні проблеми податкового законодавства; вивчити принципи побудови податкової системи, особливості нарахування і сплати податків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ

ЛЕКЦІЯ 1. ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

- 1.1. Історія виникнення податків.
- 1.2. Суть податкової системи, податкова політика, види податків.
- 1.3. Принципи побудови податкової системи.
- 1.4. Функції податків.
- 1.5. Облік платників податків.

1.1 Історія виникнення податків

I Етап. Витоки оподаткування дехто вбачає в стародавніх поганських жертвопринесеннях, що практикувалися як майже добровільна данина вищим силам: «И всяка десятина на землі з насіння, землі і з плодів дерева належить Господові: це святиня Господня»). Отже, першими джерелами податків були оподатковувані базові цінності: земля, худоба, раби. І самі податки були «прямими», справлялися безпосередньо з громадян, що одержують прибуток від майна. Ще одне первісне джерело податкових надходжень – податок з переможених – можна віднести вже до «державного підприємництва» – якщо розглядати завоювання як проект зі своїми витратами (військо) і доходом (одноразовий податок на завойовані землі та постійна данина з переможених). Кожна з розвинутих на той час держав підходила до оподаткування по-своєму. У Стародавньому Єгипті основним доходом скарбниці була плата за користування землею, що належала фараонові. У Стародавній Греції першість належала податкові на прибуток, але вільні громадяни міст його не сплачували, віддаючи перевагу щедрим добровільним пожертвуванням. Для інших же громадян ставка цього податку становила від 10 до 20 відсотків. Однак якщо держава опинялася перед необхідністю великих витрат (війна або велике будівництво), народні збори запроваджували обов'язкове оподаткування для всіх. Гроші платників податків витрачалися на утримання найманих армій, зведення храмів і оборонних споруд, будівництво доріг, роздавання грошей біднякам та інші громадські потреби.

Позитивним і повчальним прикладом для нащадків стали державний устрій і податкова система Римської імперії. Доки Рим залишався містом-державою, його податкова система була не дуже складною. У мирний час податки не справлялися зовсім, а витрати покривалися шляхом надавання в оренду громадських земель. Державний же апарат фактично утримував себе сам. Більше того, обрані магістрати не тільки виконували державні обов'язки безоплатно, а ще й вносили на громадські потреби власні кошти, вважаючи це почесною справою. А от у воєнний час (який практично тривав постійно) громадяни Риму обкладалися податками відповідно до їх статку, для чого раз у п'ять років подавали обраним чиновникам-цензорам звіти про свій майновий і родинний стан (ці документи цілком можна розглядати як найпростіші зразки сучасних податкових декларацій). З перетворенням Римської держави на імперію

ускладнювалася й податкова система. На завойованих землях запроваджувалися комунальні (місцеві) податки й повинності, причому що запекліший опір чинили римським легіонерам жителі скорених земель, то більшим податком їх обкладали. Римські громадяни, які жили поза Римом, сплачували як державні, так і місцеві податки. Але якщо за мирного часу вони від державних податків звільнялися, то корінне населення провінцій таких «податкових пільг» не мало. Саме з часів Стародавнього Риму провадиться поділ податків на прямі й непрямі. До непрямих відносили податок з обороту (1 %), податок при торгівлі рабами (4%), податок на звільнення рабів (5% їхньої ринкової вартості), а також податок зі спадщини (5%), яким обкладалися тільки громадяни міста Рима. Останній податок, до речі, мав цільове призначення – витрачався на пенсійне забезпечення професійних солдатів.

II Етап. З розвитком поділу праці і розвитком міст податкова система істотно «збагатилася» порівняно зі зразково-показовою податковою системою Римської імперії. Держави наближалися до рубежу середньовіччя. На цьому етапі виникли податки на виробництво (або промислові податки), на всі види діяльності, крім сільськогосподарської (земельний податок справлявся окремо). У торгівлі поширилися митні збори й непрямі податки. До податкової бази потрапив абсурдно широкий спектр об'єктів, аж до найбільш екзотичних та зовсім безглузких: від штрафу за перевищення будинком установлених розмірів (знаменитий «податок на повітря») – до так званого «подимного податку». Йдеться про податок на нерухомість, первісно запроваджений в Англії. Його розмір спершу обчислювався залежно від кількості вогнищ, а згодом від – кількості вікон, або розраховувався за довжиною фасаду. Загалом уся система викликала безліч дорікань у підданих і трималася лише на силі та підтримці з боку дворянства й духовництва завдяки звільненню їх від податків, що дало цілковите право середньовічному філософові Фомі Аквінському називати податки «узаконеною формою грабежу».

Більш прогресивний підхід до оподаткування був вперше застосований видатним шотландським економістом і вченим XVIII ст. Адамом Смітом. На противагу людинолюбному Фомі Аквінському, він стверджував, що податки для платника - ознака не рабства, а волі. Праця «Дослідження про природу і причину багатства народів», нарешті, визначила основні принципи оподаткування, які актуальні й дотепер. Ця праця свідчила про перехід до третього етапу - наукового підходу до найважливішого державного питання.

III Етап. Даний етап характеризувався значною кількістю прямих і непрямих податків в Європі особливе місце серед яких посідав акциз. Процедура його сплати була простою й прозорою – зазвичай він стягувався безпосередньо біля міських воріт з усіх товарів, що ввозилися й вивозилися. Іноді податком обкладалося тільки те, що ввозилося в країну, тобто звільнялися від справляння акцизу товари, що йшли на експорт. Розміри акцизу коливалися зазвичай від 5 до 25%. Якогось наукового обґрунтування розмірів цієї ставки не було. З прямих податків основна маса припадала на подушний і прибутковий податки.

Буржуазія й селянство віддавали державі у вигляді прямих податків 10-15% усіх своїх доходів.

IV Етап: Даний етап у розвитку податків припав у Європі на XIX ст. і був пов'язаний з піднесенням виробництва й економіки. Держава змінила пріоритети: головним об'єктом оподаткування став оборот – перехід цінностей від одного суб'єкта до іншого. Відчутним виявився для громадян також податок на спадщину. Поширилися податки на операції та капітал – в основному на його приріст у вигляді відсотків за цінними паперами або вкладами, дивідендів за акціями, зростання вартості активів. Із запровадженням усіх цих нововведень у Європі намітився спад інтересу до систем оподаткування. Настільки індивідуальні колись податкові системи в різних державах стають дедалі подібнішими.

V Етап. Даний етап світової історії оподаткування ознаменувався народженням ПДВ. Поширилися й цільові податки, збирання яких має на меті виробництво конкретних суспільних благ, таких як соціальне страхування, державне медичне обслуговування і пенсійне забезпечення, будівництво доріг тощо. Практика показала, що реальне зниження податків можливе лише в державі з міцною економічною базою. Тільки тоді зниження ставки оподаткування приведе до зростання виробництва, що в подальшому й компенсує тимчасове зменшення податкових надходжень. На такому принципі й будують свою податкову політику провідні країни світу. Суть податкових реформ, проведених у них у 90-ті роки нашого століття, – у прагненні прискорити нагромадження капіталу й стимулювати ділову активність. Знижуються ставки податку на прибуток корпорацій (у США із 46 до 34%, у Великобританії з 45 до 35%, у Японії з 42 до 40%). Крім того, знижено верхній рівень оподаткування особистих доходів фізичних осіб, розширено рамки неоподаткованого доходу. Зниження прямих податків компенсується ростом непрямих – податку з продажу, податку на додану вартість і низки інших. Водночас посилено контроль за дотриманням податкового законодавства й санкції до його порушників.

1.2 Суть податкової системи, податкова політика, види податків

Регулювання відносин в сфері оподаткування здійснюється на основі Податкового кодексу України та низки інших законодавчих і нормативних актів.

Податкова система – сукупність податків зборів та платежів, що законодавчо закріплені в даній державі; принципів, форм та методів їх визначення, зміни або скасування; дій, що забезпечують їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податкова політика – система дій, які проводяться державою в галузі податків і оподаткування. Вона знаходить своє відображення у видах податків, розмірах податкових ставок, визначені кола платників податків і об'єктів оподаткування, у податкових пільгах.

Податкова політика є частиною загальної фінансової політики держави на середньострокову та довгострокову перспективу.

Податкова система, як правило, складається з наступних елементів:

1) **податкової ставки**, тобто величини податку на одиницю оподаткування. Для прикладу, одиницею виміру об'єкта оподаткування для податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є квадратний метр площі об'єкта, що підлягає оподаткуванню, для податку на прибуток – розмір прибутку до оподаткування, визначений за правилами бухгалтерського обліку за звітній період тощо. Податкова ставка може визначатися в гривнях до об'єкта оподаткування, або у %.

Податкова ставка, що визначається як відсоток, поділяється на такі види:

- а) пропорційна, коли ставка оподаткування є однаковою і не залежить від розміру об'єкта оподаткування;
- б) прогресивна, коли ставка оподаткування зі збільшенням об'єкта оподаткування зростає;
- в) регресивна, коли податкова ставка зі збільшенням об'єкта оподаткування знижується.

2) **суб'єктів та об'єктів оподаткування:**

- а) суб'єкти оподаткування – ті, хто сплачує податки, фізичні та юридичні особи;
- б) об'єкти оподаткування – прибуток підприємств до оподаткування, визначений за правилами бухгалтерського обліку, дохід (заробітна плата), площа об'єктів нерухомості, вартість земельної ділянки тощо.

3) **видів податків**, серед яких виділяють:

- а) **прямі податки** стягуються безпосередньо з об'єкта оподаткування (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб);
- б) **непрямі податки** – податки, які включаються до ціни товарів або тарифів на послуги (податок на додану вартість (ПДВ), акцизи, мито);
- в) **загальнодержавні податки** – спрямовуються до загальнодержавного бюджету (податок на прибуток; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; мито тощо);
- г) **місцеві податки та збори** – спрямовуються до бюджетів територіальних громад (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок; плата за землю, транспортний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір).

4) **адміністрування податків**, що можна визначити як динамічний процес, що передбачає сукупність дій в сфері урядування, організаційної діяльності органів державної фіскальної служби в напрямку реалізації державної податкової та митної політики, а також податково-митного контролю. Загалом, у Податковому Кодексі України (дали ПКУ) можна знайти наступне визначення терміну «адміністрування» податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів - це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

1.3 Принципи побудови податкової системи

Основними принципами сучасної податкової системи є:

- 1) Ефективність, що визначається регулюючою і стимулюючою функціями податків.
- 2) Справедливість – передбачає недоцільність і неможливість перекладання податкового тягаря на бідні версти населення і навіть частковий перерозподіл через механізм оподаткування частини національного доходу на користь найбільш бідних верств.
- 3) Корисність – стягнені з працівників через податкову систему кошти мають повернутися до них у формі соціальних витрат.
- 4) Оптимальне співвідношення між економічною ефективністю і справедливістю, що передбачає недоцільність надмірного перерозподілу національного доходу через податковий механізм (оскільки це гальмувало б інвестиції) або вилучення із заробітної плати таких податків, які підривали б зацікавленість безпосередніх працівників у зростанні продуктивності праці;
- 5) Ефективність адміністрування, витрати на управління мають бути мінімальними, саме управління повинно ґрунтуватися на раціональних законах, а механізм оподаткування – бути зрозумілим для основної маси платників.
- 6) Економічна обґрунтованість податків – розміри податків повинні встановлюватися на основі показників розвитку економіки країни, та її фінансового стану.
- 7) Стабільність податкового законодавства – податки не повинні змінюватися протягом бюджетного року.
- 8) Рівняння та унеможливлення дискримінації – забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання.
- 9) Рівномірність сплати – податки повинні сплачуватися в певний термін.
- 10) Гнучкість – податкове законодавство повинно вчасно реагувати на зміни соціально-економічного життя держави без порушень стійкості податкового законодавства.
- 11) Інфляційна нейтральність.
- 12) Недопущення подвійного оподаткування одного і того ж об'єкта оподаткування.
- 13) Доступність та однозначність норм податкового законодавства.
- 14) Гласність – офіційне опублікування відомостей про суми зібраних податків та їх витрачання.

1.4 Функції податків

Основні функції податку.

- 1) Найважливішою функцією податків є фіскальна (лат. *fiscus* – державна скарбниця). Відповідно до цієї функції податки виконують своє основне призначення – насичення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства.

- 2) Регулююча функція слугує своєрідним доповненням попередньої і стосується як регулювання виробництва, так і регулювання споживання (наприклад непрямі податки).
- 3) Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна.

Додаткові функції податків.

- 1) Розподільна функція являє собою своєрідне відображення фіскальної: наповнити скарбницю, щоб потім розподілити отримані кошти. Але на стадії розподілу ця функція дуже тісно переплітається з регулюючою, і в одній дії можуть виявлятися обидві функції.
- 2) Стимулююча (дестимулююча) функція створює орієнтири для розвитку або згорання виробничої діяльності. Як і регулююча, вона може бути пов'язана із застосуванням механізму пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням оподаткованої бази.
- 3) Накопичувальна функція являє собою своєрідне узагальнення всіх попередніх функцій.

1.5 Облік платників податків

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів в органах державної податкової служби здійснюється після:

- 1) внесення відомостей про них до Єдиного державного реєстру фізичних та юридичних осіб;
- 2) присвоєння кодів за ЄДРПОУ - для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів.

Органи державної податкової служби в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні, об'єднані та спеціалізовані:

- 1) ведуть облік платників податків;
- 2) наповнюють Єдиний банк даних юридичних осіб та Реєстр самозайнятих осіб інформацією щодо реєстраційних даних платників податків на підставі отриманих від платників податків та від органів реєстрації відомостей, документів, заяв, повідомлень тощо;
- 3) формують та ведуть журнали щодо обліку платників податків;
- 4) формують та ведуть облікові справи (реєстраційну частину) платників податків, які зберігаються до ліквідації платника податків або переведення на облік до іншого органу державної податкової служби;
- 5) формують звіт «Про стан обліку платників податків» у терміни, встановлені центральним органом державної податкової служби.

Центральний орган державної податкової служби:

- 1) забезпечує ведення Єдиного банку даних юридичних осіб та ДРФО;
- 2) накопичує, поновлює, аналізує інформацію, що надходить з податкових органів нижчих рівнів, веде архів щодо платників податків.

Завдання для самостійного вивчення

1. Історія розвитку податків в Україні.
2. Відмінність податкової системи України від інших країн.
3. Права та обов'язки платників податків.
4. Відповідальність за несплату податків.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

ЛЕКЦІЯ 2. ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ

- 2.1. Структура державної фіскальної служби.
- 2.2. Завдання державної фіскальної служби.
- 2.3. Функції державної фіскальної служби.

2.1 Структура державної фіскальної служби України

Державна фіскальна служба України складається з рівнів.

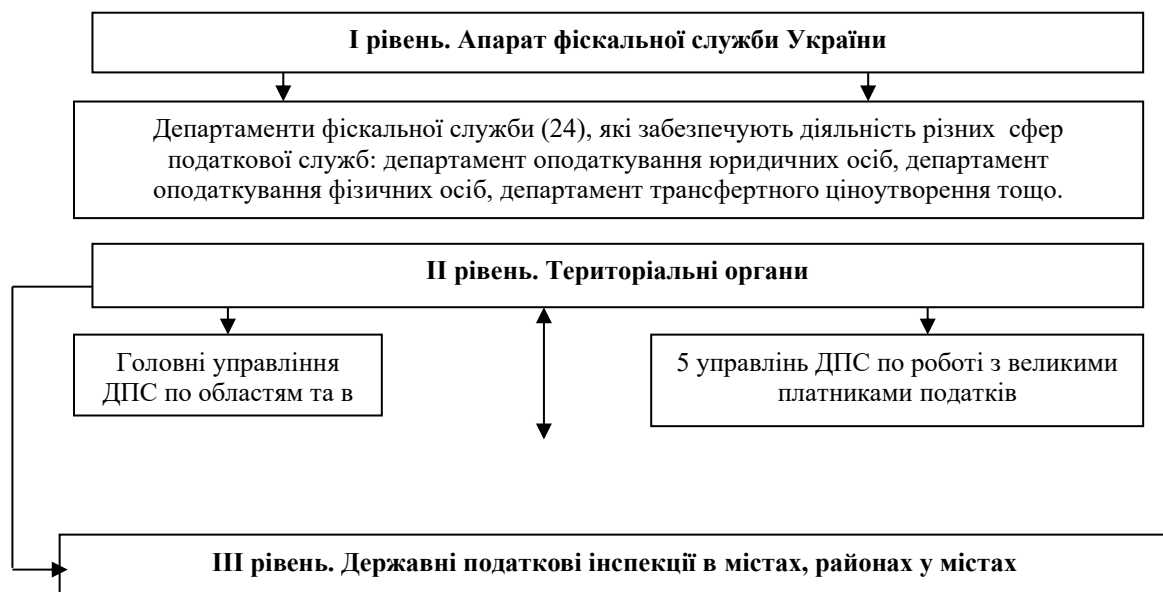


Рисунок 1 - Структура Державної фіскальної служби України

2.2 Завдання державної фіскальної служби

1) реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів,

державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів;

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування: державної податкової політики; державної політики у сфері державної митної справи; державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів; державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску; державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів.

2.3 Функції державної фіскальної служби

Держава фіскальна служба виконує такі функції:

- 1) розробляє проекти законів України, проекти актів Президента України, Кабінету Міністрів України та вносить їх у встановленому порядку на розгляд Кабінету Міністрів України з урахуванням практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції ДФС;
- 2) розробляє та затверджує порядки, інструкції, положення, форми розрахунків, звітів, декларацій, інших документів з питань, що належать до компетенції ДФС;
- 3) розробляє пропозиції до проектів міжнародних договорів України та забезпечує дотримання і виконання зобов'язань, взятих за міжнародними договорами України, з питань, що належать до компетенції ДФС;
- 4) визначає єдині методологічні засади складення звітності з податків і зборів, звітності з єдиного внеску та інших питань, що належать до компетенції ДФС;
- 5) здійснює адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску;
- 6) контролює своєчасність подання платниками податків та єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларації, розрахунки тощо), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, єдиного внеску;
- 7) надає відповідно до закону в межах своїх повноважень адміністративні послуги;
- 8) здійснює контроль за додержанням податкового і митного законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та в межах своїх

повноважень - іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено ДФС;

9) забезпечує достовірність та повноту обліку платників податків та єдиного внеску, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;

10) забезпечує ведення обліку податків і зборів, єдиного внеску;

11) здійснює диференціацію платників податків;

Завдання для самостійного вивчення

1. Права та обов'язки податкових органів.

2. Недоліки організаційної структури податкових органів.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

РОЗДІЛ 2. ОСНОВНІ ВИДИ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В ЗАГАЛЬНІЙ СТРУКТУРІ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

ЛЕКЦІЯ 3. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

3.1. Прямі податки. Податок на прибуток підприємств.

3.2. Платники податку на прибуток, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування.

3.3. Фінансовий результат. Податкові різниці.

3.1 Прямі податки. Податок на прибуток підприємств

Прямі податки – це податки, стягнуті державою безпосередньо з майна або доходів платника. Система прямих податків регулює насамперед доходи юридичних і фізичних осіб, на відміну від непрямих, які впливають на ціни. Але в кінцевому підсумку і прямі, і не прямі податки скорочують споживання, впливаючи тим самим на баланс попиту й пропозиції. Одним з основних прямих податків є податок на прибуток, який був запроваджений у ХХ ст. у США. З 1909 по 1916 податок існував у формі щорічного акцизу, відтак його стягували з чистих прибутків корпорацій. У 1916 податок становив 2% (відношення податку до чистого прибутку), у 1929 – 10,2%, у 1939 – 14%, у 1947 – 33%, у 1964 – 50%, у 1969 – 48%, у 1984 – 51%, у 1987 – 45%, у 1990 – 34%. Незважаючи на абсолютне зростання суми цього податку, з 1939 по 1964 його частка в загальній сумі податків скоротилася з 31% у 1943 до 10,1 – у 1999.

Крупні корпорації нерідко ухиляються від сплати законодавчо встановлених ставок податків, вдаються до прискореної амортизації, виплати великих бонусів керівникам корпорацій, створення організацій і фондів

(пенсійних, благодійних), що звільняються від сплати податків. Наприкінці 70-х ХХ ст. у США 38 крупних корпорацій, сплатили менше 10% податку на прибуток замість 48%.

3.2 Платники податку на прибуток, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування

Платниками податку на прибуток є:

Платниками податку - резидентами є:

- 1) суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім:
- 2) бюджетних установ;
- 3) громадських об'єднань, політичних партій, релігійних, благодійних організацій, пенсійних фондів, ОСББ, профспілки метою яких не може бути одержання і розподіл прибутку серед засновників, членів органів управління, інших пов'язаних з ними осіб, а також серед працівників таких організацій;
- 4) суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Суб'єкти господарювання - юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, є платниками податку при виплаті доходів (прибутків) нерезиденту із джерелом їх походження з України в порядку.

З метою оподаткування центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, веде реєстр всіх установ та організацій.

Установи та організації, не є платниками податку на прибуток лише після внесення таких установ та організацій до Реєстру неприбуткових організацій та установ контролюючими органами в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Національний банк України здійснює розрахунки з Державним бюджетом України відповідно до Закону України «Про Національний банк України».

Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.

Платниками податку - нерезидентами є:

- 1) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;
- 2) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Постійне представництво до початку своєї господарської діяльності стає на облік в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням у порядку,

встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Постійне представництво, яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації в контролюючому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього розділу.

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- 1) зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- 2) збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо відповідно до цього розділу передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- 3) збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- 4) зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує сорока мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу.

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно до положень цього розділу.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Ставка податку:

до 2011 року -25%;

з 2011 поетапне зниження до 23%,

з 2012 – до 21%,

з 2013 – до 19%,

з 2014 – поточний період – 18%,

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток 18%, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

3) 3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування;

4) 0 відсотків за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії.

5) Ставка 15 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках якщо такими доходами є:

- проценти, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, у тому числі проценти за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом;

- дивіденди, які сплачуються резидентом;

- роялті;

- оходи від продажу нерухомого майна, розташованого на території України, яке належить нерезиденту;

- лізингова/орендна плата, що вноситься резидентами на користь нерезидента - лізингодавця/орендодавця за договорами оперативного лізингу/оренди тощо.

Під час провадження букмекерської діяльності, діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток 18, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

- 10 відсотків від доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів;

- 18 відсотків від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Резиденти, у тому числі фізичні особи - підприємці, фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, або суб'єкти господарювання (юридичні особи чи фізичні особи - підприємці), які обрали спрощену систему оподаткування, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої виплати сплачують податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок.

Порядок обчислення податку на прибуток підприємств.

Податок нараховується платником самостійно.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

3.3 Фінансовий результат. Податкові різниці.

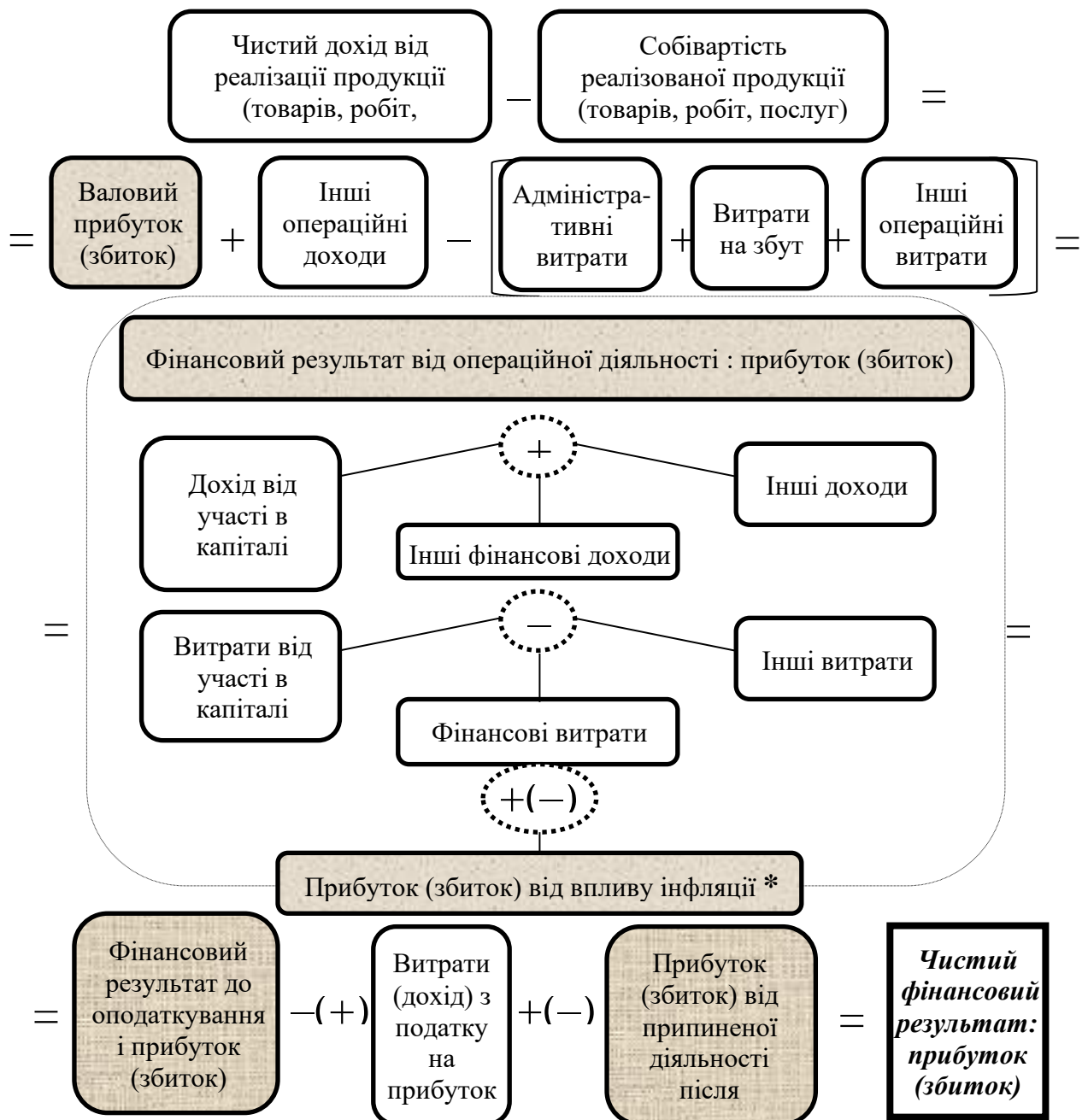


Рисунок 2 – Послідовність формування чистого фінансового результату: прибутку (збитку) підприємства за НП(С)БО-1

Податковим (звітним) періодом є квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції. Річний податковий період може бути застосований до платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році; виробників

сільськогосподарської продукції; підприємств із річним доходом понад 40 млн грн. тощо.

У разі коли особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового (звітного) року, податковий (звітний) рік розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) року.

Якщо платник податку ліквідується (у тому числі до закінчення першого податкового (звітного) року), останнім податковим (звітним) роком вважається період, на який припадає дата ліквідації.

Таблиця 1 - Склад доходів підприємства згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

№	Група доходів	Склад доходів
1	Дохід (виручка) від реалізації продукції	Сума оплати покупцями продукції (товарів, робіт, послуг) за умови передачі їм ризиків і вигод, що пов'язані з правом власності на об'єкт купівлі-продажу
2	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	Різниця між доходом (виручкою) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та відповідними податками, зборами тощо (податок на додану вартість, акцизний податок тощо)
3	Інші операційні доходи	Дохід від операційної оренди активів, дохід від операційних курсових різниць, відшкодування раніше списаних активів, дооцінка вартості запасів матеріальних цінностей, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), дохід від списання кредиторської заборгованості, отримані штрафи, пеня, неустойки, дохід від безоплатно отриманих оборотних активів, дохід від реалізації тари. Дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках
4	Дохід від участі в капіталі	Дохід від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства
5	Інші фінансові доходи	Дивіденди, відсотки та інші доходи, які отримані від фінансових інвестицій (крім доходів від участі в капіталі)
6	Інші доходи	Дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від не операційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);

підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);

сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- 1) Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
- 2) Сума надходжень за договором комісії (**Договір комісії** — **правочин**, за яким одна сторона (**комісіонер**) зобов'язується за дорученням другої сторони (**комітента**) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента), агентським (**Агентський договір (агентська угода)** — це **договір**, за яким, одна сторона (агент), бере на себе зобов'язання за дорученням і за винагороду іншої сторони (принципала), на вчинення різноманітних юридичних дій) та іншим аналогічним договором на користь комітента (**Комітент** — управнена сторона договору комісії, що доручає комісіонерові за плату вчинити один або кілька правочинів від імені комісіонера але за рахунок **комітента**(наприклад, здає свій товар на комісію)), принципала тощо.
- 3) Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
- 4) Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
- 5) Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.
- 6) Надходження, що належать іншим особам.
- 7) Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Процес формування прибутку підприємства відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» та класифікації операційних витрат за *порядком віднесення на період генерування прибутку* дозволяють виділити *витрати на виготовлення продукції та витрати періоду*.

Витрати на виготовлення продукції охоплюють прямі витрати на безпосереднє виробництво продукції, а також загальновиробничі (накладні) витрати. Прямі витрати на виготовлення продукції передусім пов'язані з виробничим процесом окремого виду продукції, а також залежні від технології та організації виробництва. До них включають прямі затрати на сировину, матеріали, енергію для технологічних цілей, заробітну плату основних виробничих працівників разом із соціальними нарахуваннями, амортизацію основного виробничого обладнання та інші прямі витрати. Витрати на виготовлення продукції обчислюються у процесі складання калькуляції окремого виду продукції (див нижче).

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Загальновиробничі (накладні) витрати безпосередньо не пов'язані з процесом виробництва. Вони стосуються обслуговування та управління

процесом виробництва підприємства, а тому, не можуть бути віднесені прямо до певного виду продукції. До них належать витрати на утримання, ремонт і амортизацію виробничих приміщень, вартість спожитої під час технологічних процесів енергії, витрати на управління виробництвом, витрати на вдосконалення технологій виробництва, опалення, освітлення, водопостачання виробничих приміщень, охорону праці, техніку безпеки тощо. Загальновиробничі (накладні) витрати розподіляються між усіма видами виробленої підприємством продукції пропорційно до обраної бази. Базою може бути: кількість продукції, обсяги робочого часу основних виробничих працівників, задіяного технологічного обладнання, прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати тощо. На основі обраної бази загальновиробничих (накладних) витрат обчислюється їх ставка розподілу.

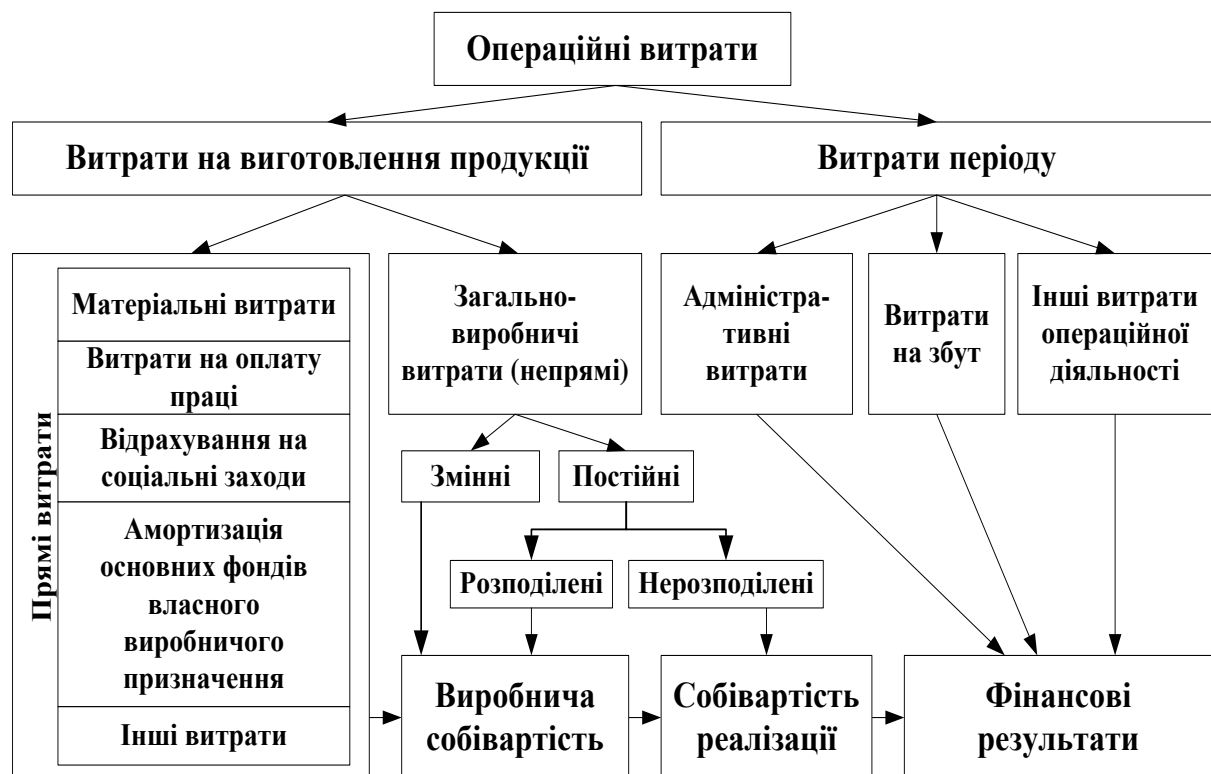


Рисунок 3 – Класифікація операційних витрат за віднесенням на період генерування прибутку підприємства

Загальновиробничі витрати розподіляються на *змінні* та *постійні*. До *змінних витрат* відносять витрати на виробництво, які змінюються пропорційно до його обсягу. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До *постійних витрат* належать витрати, які залишаються незмінними при зміні обсягу виробництва. До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з

використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності.

Постійні загальновиробничі витрати поділяють на *розподілені* та *нерозподілені*. *Розподілені* витрати відносяться до собівартості виробленої продукції, а *нерозподілені* – до собівартості реалізованої продукції. Таке віднесення нерозподілених постійних загальновиробничих витрат до собівартості реалізованої продукції економічно обґрунтовано, оскільки виробнича собівартість продукції не повинна піддаватися різким коливанням, а витрати, виходячи з економічного принципу обачності, повинні не занижуватися, а відображатися в тому періоді, коли вони здійснені.

Витрати періоду – це адміністративні витрати, витрати збут та інші витрати операційної діяльності, які не входять до виробничої собівартості продукції, однак відшкодовуються у ціні товару шляхом реалізації виготовленої продукції. Вони класифікуються на адміністративні, витрати на реалізацію продукції (послуг) та інші операційні витрати.

Адміністративні витрати пов'язані з організацією та управлінням підприємством. До них належать:

- заробітна плата адміністративно-управлінського персоналу разом з соціальними відрахуваннями;
- витрати на утримання та амортизацію основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення;
- витрати на комунальні послуги, послуги зв'язку, на охорону, юридичні, аудиторські послуги тощо.

Витрати на збут пов'язані з просуванням виготовлених товарів на ринку та включають: заробітну плату працівників відділу збуту разом із соціальними нарахуваннями, витрати на рекламу, дослідження ринку, відрядження, що пов'язані зі збутом, утримання та амортизацію основних засобів та нематеріальних активів, які безпосередньо пов'язані з реалізацією продукції, утримання фірмових магазинів, комісійні торговим агентам, транспортування продукції, надання знижок покупцям; післяпродажний сервіс клієнтів тощо.

Інші операційні витрати пов'язані з дослідженнями та розробками нової продукції, собівартістю реалізованих виробничих запасів, покриттям сумнівних (безнадійних) боргів, операційною орендою активів; коливанням операційних курсових різниць, покриттям втрат від нестачі, псування матеріальних цінностей; оплатою визнаних штрафів, пені, неустойок тощо.

Інші витрати стосуються купівлі іноземної валюти, інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), операційної оренди активів, отримання доходів або понесених втрат від не операційної курсової різниці (за операціями в іноземній валюті), створення резервів сумнівних боргів, сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій, витрати на ліквідацію необоротних активів тощо.

Фінансові витрати – пов'язані з фінансовою діяльністю підприємства, зокрема, витрати на проценти та інші витрати, пов'язані із запозиченнями. Фінансові витрати змінюють свою величину та склад залежно від величини власного та позикового капіталу підприємства. До фінансових витрат належать відсотки за позиками, кредитами юридичним та фізичним особам, відсотки за

випущеними цінними паперами, акціями, облігаціями, витрати на фінансову оренду тощо.

Інвестиційні витрати здійснюються підприємством у процесі довгострокового вкладення підприємством капіталу з метою отримання прибутку. До інвестиційних витрат відносять витрати на капітальне будівництво, розширення та розвиток виробництва, придбання довгострокових цінних паперів тощо.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

- 1) Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.
- 2) Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.
- 3) Погашення одержаних позик.
- 4) Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.
- 5) Балансова вартість валюти.

Чистий дохід від реалізації продукції – це дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті визначається відповідно до П(С)БО 22 «Вплив інфляції».

Прибуток (збиток) до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків).

Таблиця 2 – Податкові різниці

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів
Фінансовий результат до оподаткування збільшується:
1) на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
2) на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
3) на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, невиробничих основних засобів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

4) на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності".
Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
5) на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів нарахованої з урахуванням положень ПКУ;
6) на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта активів нарахованої з урахуванням положень ПКУ;
7) на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.
8) на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.
Різниця, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)
Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат
Фінансовий результат до оподаткування збільшується:
9) на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.
Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
10) на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
11) на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.
Резерв сумнівних боргів
Фінансовий результат до оподаткування збільшується:
12) на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;
13) на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів).
Фінансовий результат до оподаткування зменшується:
14) на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів або резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

15) на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів або понад резерв очікуваних кредитних збитків (зменшення корисності активів)**.

Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій

Оподаткування процентів за борговими зобов'язаннями*

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

16) на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);

17) на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягає виплаті на його користь від контрольованої іноземної компанії в межах, що не перевищує суму, на яку збільшувався об'єкт оподаткування;

18) на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;

19) на суму бюджетних грантів, отриманих платником податку та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується:

20) на суму перевищення ціни, визначеної за принципом "витагнутої руки", над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій***;

21) на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною, визначеною за принципом "витагнутої руки", при здійсненні контрольованих;

22) **коригування на 30 %** вартості товарів (у т. ч. необоротних активів), робіт та послуг, придбаних у **неприбуткових організацій та деяких категорій нерезидентів**. Це коригування здійснюється у тих випадках, коли не застосовуються правила трансфертного ціноутворення та принцип «витагнутої руки»;

23) на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному, а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному.

24) на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь:

1) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам;

2) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України.

3) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;

4) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб;

5) юридичної особи, яка звільнена від сплати цього податку.

25) на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

26) на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року, наданих неприбутковим установам та

організаціям, що перевищують чотири відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітного року.

27) на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фізичної особи – платника податку на доходи фізичних осіб.

* Під борговими зобов'язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Для платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази, фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями (крім процентів, що підлягають капіталізації відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності до моменту введення відповідного активу в експлуатацію), що виникли за операціями з нерезидентами, понад 30 відсотків суми розрахованого об'єкта оподаткування податком на прибуток звітного (податкового) періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів, збільшеного на суму фінансових витрат за даними фінансової звітності та суми амортизаційних відрахувань за даними податкової звітності того самого звітного (податкового) періоду.

Сума боргових зобов'язань та власного капіталу визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов'язань та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених вище.

Проценти, які перевищують суму обмеження, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків до повного її погашення з урахуванням обмежень.

** безнадійна заборгованість - заборгованість, що відповідає одній з таких ознак:

- а) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;
- б) прострочена заборгованість померлої фізичної особи, за відсутності у неї спадкового майна, на яке може бути звернено стягнення;
- в) прострочена заборгованість осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, оголошені померлими;
- г) прострочена понад 180 днів заборгованість особи, розмір сукупних вимог кредитора за якою не перевищує мінімально встановленого законодавством розміру безспірних вимог кредитора для порушення провадження у справі про банкрутство, а для фізичних осіб - заборгованість, що не перевищує 25 відсотків мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік), встановленої на 1 січня звітного податкового року (у разі відсутності законодавчо затвердженої процедури банкрутства фізичних осіб);
- д) актив у вигляді корпоративних прав або не боргових цінних паперів, емітента яких визнано банкрутом або припинено як юридичну особу у зв'язку з його ліквідацією;
- е) сума залишкового призового фонду лотереї станом на 31 грудня кожного року;
- є) заборгованість за зобов'язаннями, щодо яких минув строк позовної давності;
- ж) заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
- з) заборгованість суб'єктів господарювання, визнаних банкрутами у встановленому законом порядку або припинених як юридичні особи у зв'язку з їх ліквідацією.

*** Контрольованими операціями є:

- а) господарські операції, які впливають на об'єкт оподаткування сторін (сторони) таких операцій, що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - нерезидентами;
- б) господарські операції з продажу товарів через комісіонерів - нерезидентів.

Пов'язаною особою є особа, яка відповідає будь-якій з наведених ознак, зокрема:

- юридичні особи за умови, що одна з них здійснює контроль над іншою чи обидві перебувають під контролем третьої особи;
- члени сім'ї фізичної особи – чоловік (дружина), а також батьки (усиновителі), опікуни (піклувальники), брати, сестри, діти та їхні чоловіки (дружини);

- фізична особа та члени її сім'ї і юридична особа, якщо така фізична особа та/або члени її сім'ї здійснюють контроль над юридичною особою;
- юридичні особи, які прямо або опосередковано володіють одна в іншій часткою статутного капіталу, що становить 10 і більше відсотків статутного капіталу такої юридичної особи.

Під контролем господарської діяльності платника податку слід розуміти:

- а) володіння безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб часткою (паєм, пакетом акцій) статутного фонду платника податку в розмірі не менш як 20 відсотків статутного фонду платника податку;
- б) вплив безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання в результаті:
 - надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління платника податку;
 - обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів платника податку особами, які вже обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;
 - обіймання посади керівника, заступника керівника спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу платника податку особою, яка вже обіймає одну чи декілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання;
 - надання права на укладення договорів і контрактів, які дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або здійснювати делеговані повноваження і функції органу управління платника податку.

Комісіонери (від свого імені і за чужий рахунок) — оптові та роздрібні посередники, які проводять операції від свого імені та за рахунок виробника. Комісіонер не є власником продукції. Виробник (або комітент у даній операції) залишається власником продукції до її передачі й оплати кінцевим споживачем.

Завдання для самостійного вивчення

1. Податкові різниці.
2. Аналіз відмінностей податкового і бухгалтерського обліку на підприємствах України.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).
2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 4. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

- 4.1. Амортизація основних засобів з метою визначення розміру податку на прибуток.
- 4.2. Пільги щодо сплати податку на прибуток.
- 4.3. Розрахунок суми податку на прибуток. Податковий період.

4.1 Амортизація основних засобів з метою визначення розміру податку на прибуток

Основні засоби – це матеріальні активи, що призначені для використання платником податків у господарській діяльності, мають термін служби більше одного року і переносять свою вартість на вартість готової продукції на протязі декількох виробничих періодів.

Амортизації підлягають:

- 1) Витрати на придбання основних засобів нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів;
- 2) Витрати на самостійне виготовлення основних засобів для їх використання у господарській діяльності;
- 3) Витрати на проведення ремонту та реконструкції основних засобів;
- 4) Витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування (ст. 138.3.2):

- 1) вартість гудвілу;
- 2) витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.

Термін «невиробничі основні засоби» означає основні засоби, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Таблиця 3 - Групи основних засобів (ст. 138.3.3)

	Групи	Мінімальний строк корисного використання (роки)
1	Земельні ділянки	-
2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язаних з будівництвом	15
3	Будівлі, споруди, передавальні пристрої	відповідно 20, 15, 10
4	Машини та обладнання: електронно-обчислювальні машини та інші пристрої для обробки інформації.	5 2
5	Транспортні засоби	5
6	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
7	Тварини	6
8	Багаторічні насадження	10
9	Інші основні засоби	12
10	Бібліотечні фонди	-
11	Малоцінні необоротні матеріальні активи	-
12	Тимчасові споруди	5
13	Природні ресурси	-
14	Інвентарна тара	6
15	Предмети прокату	5
16	Довгострокові біологічні активи	7

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів використовуються з урахуванням наступного.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені в податковому законодавстві.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж в податковому обліку, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Нарахування амортизації здійснюється окремо по кожному об'єкту.

Таблиця 4 – Нематеріальні активи (ст. 138.3.4.)

	Група	Строк дії права користування
1	Права користування природними ресурсами	Відповідно до правовстановлюючого документу
2	Права користування майном (право на користування земельною ділянкою, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документу
3	Права на комерційні позначення (права на торгівельні марки, знаки тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документу
4	Права на об'єкти промислової власності (винаходи, корисні моделі, промислові зразки тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документу, але не менше 5 років
5	Авторське право та суміжні права, крім тих витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документу, але не менше 2 років
6	Інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності)	Відповідно до правовстановлюючого документу

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням наступних методів:

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

Основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю на яку в разі відсутності ліквідаційної вартості починає нараховуватися амортизація.

Первісна вартість об'єктів основних засобів включає:

- 3) вартість придбання об'єкту та будівельно-монтажних робіт;

- 4) реєстраційні збори, державне мито;
- 5) сума непрямих податків, що не відшкодуються платнику;
- 6) витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;
- 7) витрати на транспортування;
- 8) інші витрати пов'язані з доведенням основних засобів до стану придатного для використання.

4.2 Пільги щодо сплати податку на прибуток

Від податку на прибуток звільняються (ст. 142):

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

- Зазначені підприємства та організації громадських об'єднань осіб з інвалідністю мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який видається уповноваженим органом відповідно до [Закону України](#) "Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні".

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

Тимчасово, до 1 січня 2027 року, звільнятиметься від оподаткування прибуток сільськогосподарських товаровиробників, які:

1) провадять виключно такі види діяльності
- розведення та вирощування свійської птиці (за виключенням вирощування курей, одержування яєць курей та діяльності інкубаторних станцій з вирощування курей);

2) здійснюють діяльність з реалізації власно виробленої (вирощеної) продукції, яка перелічена вище (за виключенням м'яса курей).

У разі якщо платник податку на прибуток є одночасно виробником індиків і курей, такий платник податку не має права застосовувати пільгове оподаткування податком на прибуток з 1 січня 2022 року.

Вивільнені кошти, які мають цільове призначення, спрямовуються на створення чи переоснащення матеріально-технічної бази, збільшення обсягу виробництва, впровадження новітніх технологій, має бути пов'язано з діяльністю платника податку, прибуток від якої звільняється від оподаткування. Порядок контролю за використанням вивільнених коштів має затвердити Кабінет Міністрів України.

4.3 Розрахунок суми податку на прибуток.

Ставка податку на прибуток становить 18 %.

Таким чином, у відповідності до попередніх пунктів можна визначити об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств, тобто оподаткований прибуток. Сума прибутку з якого сплачується даний податок розраховується за формулою:

Оподаткований прибуток = Фінансовий результат до оподаткування визначений за правилами бухгалтерського обліку +(-) податкові різниці

Сума податку на прибуток, яку необхідно сплатити у бюджет у даному звітному періоді буде дорівнювати:

Оподаткований прибуток * 0,18

Завдання для самостійного вивчення

1. Розв'язання задач з теми податок на прибуток.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 5. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (ПДФО)

5.1. Платники податку на доходи фізичних осіб. Об'єкт і база оподаткування.

5.2. Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб.

5.3. Ставки ПДФО.

5.1 Платники податку на доходи фізичних осіб. Об'єкт і база оподаткування

Платниками податку є: фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізична особа -

нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; податковий агент.

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

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

Об'єктом оподаткування нерезидента є: загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

База оподаткування є загальний оподатковуваний дохід.

5.2 Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб

Таблиця 5 – Визначення загального місячного (річного) оподаткованого доходу

Загальний місячний (річний) оподаткований дохід включає (ст. 164):
<ol style="list-style-type: none"> 1. дохід у вигляді заробітної плати; 2. суму винагород та інших виплат, нарахованих працівнику згідно цивільно-правового договору; 3. дохід від продажу об'єктів майнових та немайнових прав, а також об'єктів інтелектуальної власності; 4. дохід від надання майна в лізинг, оренду; 5. дохід у вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна; 6. суму страхових виплат, відшкодувань за договором довгострокового страхування життя та сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення; 7. пасивні доходи (сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на державні цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику та/або реалізує державну бюджетну політику у сфері управління державним боргом та гарантованим державою боргом, та на боргові зобов'язання Національного банку України, а також сума доходів, отриманих нерезидентами у вигляді процентів, нарахованих на державні цінні папери або облигації місцевих позик, або боргові цінні папери, виконання зобов'язань за якими забезпечено державними або місцевими гарантіями, якщо такі цінні папери придбані нерезидентами за межами території України через уповноважених агентів - нерезидентів, або процентів, отриманих нерезидентами за надані державі або бюджету Автономної Республіки Крим чи міському бюджету позики (кредити або зовнішні запозичення), які відображаються в Державному бюджеті України або місцевих бюджетах чи віднесені до витрат Національного банку України, або за надані суб'єктам господарювання кредити (позики), виконання яких забезпечено державними або місцевими гарантіями; а також доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються виключно виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги та інших передбачених законом соціальних виплат. Ознаки таких рахунків визначаються Національним банком України). Ставка для дивідендів – 18%, якщо дивіденди

виплачують платники податку на прибуток – 5%; неплатника податку на прибуток, нерезидента, інституту спільного інвестування - 9%.

8. доходи у вигляді вигащів, призів;

9. сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), у тому числі, за договорами добровільного медичного страхування та за договором страхування додаткової пенсії, внесків на пенсійні вклади, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою - резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

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

б) одним із членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку.

Загальний місячний (річний) оподаткований дохід не включає (ст. 165):

1. суму державної та соціальної матеріальної допомоги, субсидії, дотації;
2. суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вноситься за рахунок роботодавця;
3. вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, спецодягу;
4. кошти отримані на відрядження або під звіт;
5. вартість товарів, отриманих як гарантійна заміна;
6. аліменти;
7. кошти або вартість майна, що надаються на лікування або медичне обслуговування платника податку з благодійного фонду або від роботодавця;
8. щомісячну суму коштів, сплачених вищим навчальним закладом за надання послуг освіти працівнику, але не вище ніж 3 розміри мінімальної заробітної плати;
9. суму стипендій, що за місяць не перевищує суму прожиткового мінімуму на 1 січня звітного року помноженого на 1,4 грн.
10. основна сума депозиту (вкладу), внесеного платником податку до банку чи небанківської фінансової установи, яка повертається йому, а також основна сума кредиту, що отримується платником податку (протягом строку дії договору), у тому числі фінансового кредиту, забезпеченого заставою, на визначений строк та під проценти, а також доходи, отримані внаслідок індексації депозиту (вкладу) в гривні (прив'язка курсу національної валюти до курсу іноземних валют відповідно до умов договору);
11. основну суму поворотної фінансової допомоги, наданої платником податку іншим особам, яка повертається йому або отримується ним;
12. доходи фізичної особи-підприємця, що сплачує єдиний податок;
13. вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі.

5.3 Ставки ПДФО

Ставка податку з доходів фізичних осіб (ст. 167):

- 1) з заробітної плати – 18%;
- 2) 5 відсотків - для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих платниками податку на прибуток підприємств;
- 3) 18 відсотків - інші пасивні доходи, у т.ч. проценти за депозитами;
- 4) 9% - доходи у вигляді дивідендів (в тому числі з іноземних джерел) по акціях та інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, що

виплачуються нерезидентами та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток підприємств на загальних підставах.

Таким чином, якщо загальний місячний оподаткований дохід платник податку отримує у вигляді заробітної плати, тоді, сума податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) буде розраховуватися наступним чином:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{податкова соціальна пільга}) * 0,18$$

Крім цього на сьогоднішній день вже набула чинності низка змін до Податкового Кодексу України. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» тимчасово введено новий загальнодержавний збір – військовий збір, який стягуватиметься за ставкою 1,5% з доходів фізичних осіб. Утримання військового збору з доходу фізичних здійснюється таким чином (ЗП – це нарахована заробітна плата):

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП грн.} - \text{Соціальна пільга грн.}) * 18\%$$

$$\text{Військовий збір} = \text{ЗП грн.} * 1,5\%$$

Працівник отримує: ЗП – ПДФО – Військовий збір.

Розрахунок лікарняних.

Крок 1

Розрахуйте середньоденну зарплату (ЗП_{СЕРЕД}):

$$\text{ЗП}_{\text{СЕРЕД}} = \text{ЗП} / (\text{КД}_{\text{ТВ}} - \text{КД}_{\text{ПП}}),$$

де:

ЗП — нарахована за розрахунковий період (12 календарних місяців) зарплата, з якої сплачено ЄСВ (з урахуванням пункту 29). **Середньоденна заробітна плата** обчислюється шляхом ділення нарахованої за розрахунковий період (12 календарних місяців) заробітної плати, на яку нарахований ЄСВ та/або страхові внески, на кількість календарних днів перебування у трудових відносинах у розрахунковому періоді. Але **без урахування календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин, а саме:**

- тимчасова непрацездатність,
- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами,
- відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком,
- відпустка без збереження заробітної плати.
- Місяці розрахункового періоду (з першого до першого числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин, виключаються з розрахункового періоду.
- **КД_{ТВ}** — календарні дні зайнятості (період перебування у трудових відносинах) у розрахунковому періоді;

– **КД_{пп}** — календарні дні, не відпрацьовані з поважних причин. Місяці розрахункового періоду (з 1-го до 1-го числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин, виключаються з розрахункового періоду.

Важливо!

1. Згідно з п. 32 Порядку № 1266 середню зарплату для розрахунку декретних та лікарняних роботодавців обчислює на підставі відомостей, які включаються до звіту за формою № Д4, який щомісячно подає до органу ДФС.

Зверніть увагу!

1. Страхувальник може включити до суми загального заробітку за розрахунковий період лише ту суму заробітної плати, на яку нараховано ЄСВ (згідно п.3 Порядку № 1266). Тобто якщо, наприклад, застрахована особа протягом місяця, який припадає на розрахунковий період, отримала заробіток, сума якого перевищує максимальну величину бази нарахування ЄСВ (далі — максимальна величина) у цьому місяці, то до загальної суми заробітку за розрахунковий період включається лише сума в межах максимальної величини.

2. Сума середньоденної заробітної плати, за якою обчислюється сума допомоги, не може перевищувати максимальну величину з розрахунку на один календарний день (п.4 Порядку № 1266). Для цього необхідно порівняти два показники:

01) суму середньоденної заробітної плати застрахованої особи у розрахунковому періоді, яку визначено на підставі фактичних показників;

02) розмір максимальної величини за один календарний день, який визначається шляхом ділення розміру максимальної бази в останньому місяці розрахункового періоду на середньомісячну кількість календарних днів (30,44).

Сума допомоги нараховується виходячи із розміру меншого показника.

Крок 2

Визначте денну виплату виходячи з розміру страхового стажу (тільки для звичайних лікарняних):

$$ДВ = ЗП_{\text{СЕРЕД}} \times \% \text{оплати},$$

де **%оплати** — це відсоток середньої зарплати (доходу) залежно від страхового стажу для нарахування виплат з тимчасової непрацездатності.

Важливо!

1. Починаючи з 04.07.2015 року процентовка оплати **всіх** днів хвороби (як перших 5, так і починаючи з 6-го дня) однакова і становить: 50% — за страхового стажу до 3-х років; 60% — від 3-х до 5 років; 70% від 5-8 років; 100% — понад 8 років, а також деяким категоріям незалежно від розміру страхового стажу згідно з пунктом 5 частини 1 статті 24 Закону про соцстрахування (чорнобильці 1-3 категорії, донори, учасники бойових дій та інші).

2. Дні відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами (декретні) оплачують у розмірі 100% середнього заробітку незалежно від розміру страхового стажу, тому тут $ДВ = ЗП_{\text{СЕРЕД}}$.

Крок 3

Розрахуйте суму виплати (В) за період непрацездатності:

$$В = ДВ \times КД_{\text{ОПЛАТА}},$$

де **КД_{ОПЛАТА}** — кількість календарних днів, які підлягають оплаті:

- для **хвороби** — календарні дні, що припадають на період тимчасової непрацездатності згідно з листком непрацездатності;
- для відпустки у зв'язку з **вагітністю та пологами** — календарні дні такої відпустки згідно з листком непрацездатності.

Святкові і неробочі дні також враховуються під час підрахунку календарних днів тимчасової непрацездатності.

Увага! Дія обмеження (п. 2 Порядку № 1266):

- для лікарняних: показник **В** у розрахунку на місяць не може перевищувати **МВБН**;
- для допомоги по вагітності та пологах: показник **В** у розрахунку на місяць не може перевищувати **МВБН** і не може бути меншим, ніж розмір мінімальної зарплати, встановлений на час настання страхового випадку.

А сума аліментів розраховується із суми заробітної плати, яка залишається після утримання військового збору, податку на доходи фізичних осіб та єдиного внеску.

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок податку на доходи фізичних осіб з операцій продажу рухомого та нерухомого майна.
2. Оподаткування лікарняних і відпускних.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 6. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (ПДФО)

- 6.1. Пільги зі сплати ПДФО.
- 6.2. Податкові знижки з ПДФО.
- 6.3. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.
- 6.4. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна.
- 6.5. Порядок оподаткування операцій з продажу об'єктів рухомого майна

6.1 Пільги зі сплати ПДФО

Податкова соціальна пільга надається у розмірі (ст. 169 ПКУ):

- 1) 50% розміру прожиткового мінімуму встановленого на 1 січня звітного року для працездатної особи – для будь-якого платника податку, що отримує заробітну плату у 2021 році не вище 3180 грн (2270 грн x 1,4) на місяць;
- 2) 100% розміру пільги визначеного в пункті 1, якщо платник податку утримує двох чи більше дітей віком до 18 років (на кожную дитину);
- 3) 150% розміру пільги визначеного в пункті 1, якщо платник податку є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником, утримує дитину-інваліда в розрахунку на кожную дитину до 18 років, є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом тощо
- 4) 200 % розміру пільги визначеного в пункті 1 якщо платник податку є Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»; учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»; колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою; особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками; особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Податкова соціальна пільга застосовується, якщо розмір заробітної плати не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму діючого на 1 січня звітного року помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, що утримує двох чи більше дітей віком до 18 років або є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником, утримує дитину-інваліда до 18 років, визначається як добуток суми, суми, що дорівнює 100% розміру місячного прожиткового мінімуму діючого на 1 січня звітного року помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн та відповідної кількості дітей.

Розмір прожиткового мінімуму встановлений в Україні для працездатних осіб можна знайти в **Законі України «Про державний бюджет» (ст. 12)**.

Податкова соціальна пільга не може бути застосована до (ст. 169.2.3.):

- 1) доходів інших ніж заробітна плата;

2) заробітної плати, яку платник податку протягом звітного місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, що виплачуються з бюджету.

6.2 Податкові знижки з ПДФО

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації, яка подається по 31 грудня включно наступного за звітним податкового року.

До податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання).

Перелік витрат, дозволених до включення до податкової знижки:

- частина суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом (стаття 175.), Коефіцієнт, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки на суму процентів за іпотечним житловим кредитом, обчислюється за такою формулою:

$$K = \text{МП} / \text{ФП},$$

де К - коефіцієнт;

МП - мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 квадратним метрам;

ФП - фактична загальна площа житла, що будується (придбається) платником податку за рахунок іпотечного кредиту.

У разі якщо цей коефіцієнт більший ніж одиниця, до податкової знижки включається сума фактично сплачених процентів за іпотечним кредитом без застосування такого коефіцієнта;

- сума коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 відсотки суми його загального оподаткованого доходу такого звітного року;
- сума коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення;
- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних

пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, крім:

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

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

в) лікування тютюнової чи алкогольної залежності;

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

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

а) при страхуванні платника податку або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом платника податку, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління чи за їх сукупністю – суму прожиткового мінімуму помножену на 1,4;

б) при страхуванні члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління на користь такого члена сім'ї чи за їх сукупністю - 50 відсотків суми прожиткового мінімуму помножену на 1,4;

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

Обмеження права на нарахування податкової знижки.

Податкова знижка може бути надана виключно резиденту, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а так само резиденту - фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно

повідомила про це відповідний контролюючий орган і має про це відмітку у паспорті.

Загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку в звітному податковому році, не може перевищувати суми річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як заробітна плата, зменшена з урахуванням податкових пільг.

Якщо платник податку до кінця податкового року, наступного за звітним не скористався правом на нарахування податкової знижки за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

6.3 Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету

Оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику податку податковим агентом. Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок. Податковим агентом являється підприємство, установа, організація, яка нараховує і виплачує дохід на користь платника податку.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів. Особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку у контролюючих органах як особа, що провадить незалежну професійну діяльність.

Податок, утриманий з доходів резидентів та нерезидентів, зараховується до бюджету згідно з Бюджетним кодексом України.

Відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного бюджету несе юридична особа або її відокремлений підрозділ, що нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід.

6.4 Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна

Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку (включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на такій земельній ділянці), а також земельної ділянки та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується.

Умова щодо перебування такого майна у власності платника податку понад три роки не розповсюджується на майно, отримане таким платником у спадщину.

Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості або від продажу об'єкта нерухомості, що не входить до переліку встановленого ПКУ (Стаття 172, пункт 172.1.) підлягає оподаткуванню за ставкою 5%.

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

6.5 Порядок оподаткування операцій з продажу об'єктів рухомого майна

Дохід платника податку від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна протягом звітного податкового року оподатковується за ставкою 5%.

Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів) визначається виходячи з ціни, зазначеної у договорі купівлі-продажу (міни), але не нижче оціночної вартості цього об'єкта, визначеної згідно із законом.

Як виняток, дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда, не підлягає оподаткуванню.

Дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року третього та наступних об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда або іншого транспортного засобу підлягає оподаткуванню за ставкою 18%.

Завдання для самостійного вивчення

2. Розрахунок суми податку на доходи фізичних осіб.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 7. ПОДАТКО НА МАЙНО

- 7.1. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки.

- 7.2. Транспортний податок
- 7.3. Збір за місця паркування транспортних засобів
- 7.4. Туристичний збір
- 7.5. Податок на землю

7.1 Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Не є об'єктом оподаткування:

- 1) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, створених ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими (їх спільній власності);
- 2) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, в тому числі їх частки;
- 3) будівлі дитячих будинків сімейного типу;
- 4) гуртожитки;
- 5) житлова нерухомість непридатна для проживання, у тому числі у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад;
- 6) об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, що належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, та особам з їх числа, визнаним такими відповідно до закону, дітям-інвалідам, які виховуються самотніми матерями (батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;
- 7) об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;
- 8) будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;
- 9) будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності;
- 10) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.
- 11) об'єкти нерухомості, що перебувають у власності релігійних організацій;
- 12) будівлі дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів незалежно від форми власності та джерел фінансування, що використовуються для надання освітніх послуг.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

База оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:

- 1) для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів;
- 2) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. метрів;
- 2) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), - на 180 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за кожний базовий податковий (звітний) період (рік).

Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової нерухомості, для фізичних осіб не надаються на:

- 1) об'єкт/об'єкти оподаткування, якщо площа такого/таких об'єкта/об'єктів перевищує п'ятикратний розмір неоподатковуваної площі, затвердженої рішенням органів місцевого самоврядування;
- 2) об'єкти оподаткування, що використовуються їх власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг, позичку, використовуються у підприємницькій діяльності).

Сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статути (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями). Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової нерухомості, для фізичних осіб визначаються виходячи з їх майнового стану та рівня доходів.

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотки розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

За наявності у власності платника податку об'єкта (об'єктів) житлової нерухомості, у тому числі його частки, що перебуває у власності фізичної чи юридичної особи – платника податку, загальна площа якого перевищує 300 квадратних метрів (для квартири) та/або 500 квадратних метрів (для будинку), сума податку, збільшується на 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку).

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають

контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів оподаткування декларацію.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

- 1) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.
- 2) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

7.2 Транспортний податок

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі.

Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Така вартість визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України, виходячи з марки, моделі, року випуску, типу двигуна, об'єму циліндрів двигуна, типу коробки переключення передач, пробігу легкового автомобіля, та розміщується на його офіційному веб-сайті.

У разі спливу п'ятирічного віку легкового автомобіля протягом звітного року податок сплачується за період з 1 січня цього року до початку місяця, наступного за місяцем, в якому вік такого автомобіля досяг (досягне) п'яти років.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів оподаткування фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку.

Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцем реєстрації об'єкта оподаткування декларацію.

Податок сплачується за місцем реєстрації об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету.

Транспортний податок сплачується:

- 1) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;
- 2) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

7.3 Збір за місяць для паркування транспортних засобів

Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи – підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках (ст. 268.1 ПКУ).

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

Базою оподаткування є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету (ст. 268.2.2 ПКУ).

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 квадратний метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового року (3723 грн.) (ст. 268.3.1 ПКУ).

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

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

Таким чином, сума збору визначається наступним чином:

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів = площа ділянки (кв.м)*кількість днів протягом яких провадиться діяльність*0,075*мінімальна заробітна плата станом на 1 січня звітного року

7.4 Туристичний збір

Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк (ст. 268.2 ПКУ).

Платниками збору не можуть бути особи, які (ст. 268.2.2):

- 1) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- 2) особи, які прибули у відрядження;
- 3) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжувачого);
- 4) ветерани війн;
- 5) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС (тощо);
- 6) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;
- 7) діти віком до 18 років;
- 8) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

Базою справляння Базою справляння збору є загальна кількість днів тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі) (ст. 268.4 ПКУ).

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

- 1) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;
- 2) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам;
- 3) юридичними особами або фізичними особами - підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Ставка встановлюється у розмірі до 0,5 відсотка - для внутрішнього туризму та до 5 відсотків - для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати.

Отже, сума туристичного збору розраховується наступним чином:

Сума туристичного збору = мінімальна заробітна плата встановлена на 1 січня поточного року*ставка збору*кількість днів перебування на території, для якої встановлено туристичний збір

7.5 Земельний податок

Платниками податку є:

власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);
землекористувачі.

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

База оподаткування:

нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності).

Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів або в межах населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для лісових земель - не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Від сплати податку звільняються:

- 1) інваліди першої і другої групи;
- 2) фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років;
- 3) пенсіонери (за віком);
- 4) ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";
- 5) фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Звільнення від сплати податку за земельні ділянки, передбачене для відповідної категорії фізичних осіб, у межах граничних норм:

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

Від сплати податку звільняються на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи.

Пільги щодо сплати податку для юридичних осіб.

Від сплати податку звільняються:

- 1) санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів, реабілітаційні установи громадських організацій інвалідів;
- 2) громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських

організацій інвалідів і є їх повною власністю, де протягом попереднього календарного місяця кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

3) для бази олімпійської та паролімпійської підготовки.

4) дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Не сплачується податок за:

1) сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;

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

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

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

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

6) земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв.

7) земельні ділянки, на яких розташовані дипломатичні представництва, які відповідно до міжнародних договорів (угод), згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, користуються приміщеннями та прилеглими до них земельними ділянками на безоплатній основі.

8) земельні ділянки, надані для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення діяльності релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку.

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік.

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

Нарахування фізичним особам сум податку проводиться контролюючими органами, які видають платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про внесення податку. Податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

З 1 лютого 2018 року центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, направляє електронній формі інформацію про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, яка проведена станом на зазначену дату, до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику. Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, оприлюднює її на своєму офіційному веб-сайті.

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок суми податку на майно.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

РОЗДІЛ 3. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)

ЛЕКЦІЯ 8. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)

8.1. Система загальнодержавного соціального страхування в Україні.

8.2. Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ. Визначення сум обов'язкових відрахувань.

8.1 Система загальнодержавного соціального страхування в Україні

Завдяки соціальному страхуванню суспільство вирішує наступні завдання:

- формує грошові фонди, з яких фінансуються витрати, що пов'язані з утриманням непрацездатних осіб;
- забезпечує необхідну кількість і структуру відтворення трудових ресурсів;
- скорочує розриви в рівні матеріального забезпечення працюючого та непрацюючого населення;
- досягає підвищення життєвого рівня соціальних груп населення, що не беруть участі в трудовому процесі.

Наразі в Україні діють чотири цільових позабюджетних фонди, до яких роботодавці та робітники перераховують страхові внески. Діє класичний ланцюг: страхувальник (роботодавець) – страховик (фонд) – застрахована особа (працівник).

Формування сучасної системи соціального страхування включає створення державних позабюджетних фондів страхування від найважливіших соціальних ризиків. В Україні залежно від страхового випадку законом передбачені такі види загальнообов'язкового державного соціального страхування: пенсійне страхування; страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими з похованням; медичне страхування; страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності; страхування на випадок безробіття.

Організаційно-адміністративне забезпечення такої діяльності (за винятком медичного страхування) на підставі профільних законів здійснюється відповідними фондами, а саме:

- Пенсійний фонд України;
- Фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності;
- Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України;
- Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття.

Страхові фонди є суб'єктами господарювання, діяльність яких не спрямована на одержання прибутку.

На сьогоднішній день роботодавець сплачує єдиний соціальний внесок (ЄСВ), адмініструванням якого займається органи фіскальної служби, яка перераховує отримані внески до Пенсійного фонду України, а останній перерозподіляє його між іншими фондами в розмірі визначених відсотків.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) - консолідований страховий внесок, збір якого

здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

8.2 Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ. Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) сплачується у відповідності до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування».

Платниками єдиного соціального внеску є (ст. 4 ЗУ):

- роботодавець – підприємства, установи, організації, які мають незалежний юридичний статус;
- фізичні особи-підприємці, які використовують найману працю;
- фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування (єдиний податок);

Особи, які обрали спрощену систему оподаткування, звільняються від сплати за себе єдиного внеску, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску виключно за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

З 01.01.2021 звільнення від сплати ЄСВ:

- для фізичних осіб - підприємців (крім тих, які обрали спрощену систему оподаткування), осіб, які провадять незалежну професійну діяльність та членів фермерського господарства **скасовується обов'язок сплачувати мінімальний розмір ЄСВ за місяці, у яких не було отримано доходу (прибутку).**
- особи, які провадять незалежну професійну діяльність, за умови взяття їх на облік як фізичних осіб - підприємців і провадження ними одного виду діяльності одночасно як фізичною особою - підприємцем, так і особою, яка провадить незалежну професійну діяльність;
- особи, які провадять незалежну професійну діяльність та фізичні особи - підприємці, які мають основне місце роботи, за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі не менше мінімального страхового внеску.

Ставка єдиного соціального внеску для роботодавців 22%.

Нарахування ЄСВ для роботодавців здійснюється на **фонд оплати праці**, який включає основну та додаткову заробітну плату, премії та компенсаційні виплати. Сума нарахованого ЄСВ для роботодавця відноситься на витрати підприємства.

ЄСВ нараховується лише в межах максимальної бази нарахування. Якщо сума заробітної плати перевищує цю суму, то ЄСВ платимо лише з максимальної бази. З 1.01.2018 ця сума складає 15 розмірів мінімальної зарплати.

В тому випадку, якщо база нарахування ЄСВ меншою ніж розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума ЄСВ розраховуватиметься із розміру мінімальної заробітної плати.

**Методика розрахунку єдиного соціального внеску для роботодавців:
ЄСВ = Місячний фонд оплати праці на підприємстві*0,22**

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок суми єдиного соціального внеску.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 9. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ (ЄСВ)

9.1.Порядок сплати ЄСВ. Терміни сплати ЄСВ. Терміни подання звітності.

9.2.Повноваження органів доходів і зборів, пенсійного фонду щодо збору та обліку єдиного внеску.

9.1 Порядок сплати ЄСВ. Терміни сплати ЄСВ. Терміни подання звітності

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній формі.

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу).

Єдиний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку.

Платники єдиного внеску, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця.

Фізичних осіб - підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування, які сплачують єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок.

Фізичні особи-підприємці, які застосовують загальну систему оподаткування; особи, хто провадять незалежну професійну діяльність та

отримують доходи від цієї діяльності, а також члени фермерського господарства, будуть зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується такий внесок.

Періодом, за який платники єдиного внеску подають звітність до органу доходів і зборів (звітним періодом), є календарний місяць, крім фізичних-осіб підприємців і платників, що забезпечують себе роботою самостійно для яких звітним періодом є календарний рік. У разі державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця її останнім звітним періодом є період з дня закінчення попереднього звітного періоду до дня державної реєстрації припинення підприємницької діяльності такої фізичної особи.

За наявності у платника єдиного внеску одночасно із зобов'язаннями із сплати єдиного внеску зобов'язань із сплати податків, інших обов'язкових платежів, передбачених законом, або зобов'язань перед іншими кредиторами зобов'язання із сплати єдиного внеску виконуються в першу чергу і мають пріоритет перед усіма іншими зобов'язаннями, крім зобов'язань з виплати заробітної плати (доходу).

9.2 Повноваження органів доходів і зборів, пенсійного фонду щодо збору та обліку єдиного внеску

Завданнями центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, є забезпечення адміністрування єдиного внеску шляхом його збору, ведення обліку надходжень від його сплати та здійснення контролю за сплатою єдиного внеску.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, відповідно до покладених на нього завдань:

- 1) аналізує та спільно з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування прогнозує надходження коштів від сплати єдиного внеску;
- 2) забезпечує збір та ведення обліку надходжень від сплати єдиного внеску;
- 3) здійснює контроль за додержанням законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску, правильністю нарахування, обчислення, повнотою і своєчасністю сплати єдиного внеску;
- 4) встановлює форми, строки і порядок прийняття та обробки звітності, зокрема в електронній формі, від платників щодо нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску за погодженням з Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- 5) узагальнює практику застосування законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску;
- 6) надає роз'яснення з питань застосування законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску.

Пенсійний фонд відповідно до покладених на нього завдань:

- 1) формує та веде реєстр застрахованих осіб Державного реєстру, здійснює заходи щодо надання інформації з Державного реєстру відповідно до цього Закону;
- 2) взаємодіє в установленому законодавством порядку з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, підприємствами, установами і організаціями та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- 3) здійснює контроль, у тому числі спільно з органами доходів і зборів, за достовірністю відомостей про осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню;
- 4) бере участь в аналізі та прогнозі надходження коштів від сплати єдиного внеску;
- 5) здійснює інші функції, передбачені законодавством

Органи доходів і зборів мають право:

- 1) отримувати безоплатно від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання і від фізичних осіб - підприємців відомості про нарахування, обчислення і сплату єдиного внеску, а також інші відомості, необхідні для виконання органами доходів і зборів функцій, передбачених цим Законом;
- 2) проводити перевірки на підприємствах, в установах і організаціях, у фізичних осіб - підприємців бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів про нарахування, обчислення та сплату єдиного внеску, достовірності відомостей, поданих до Державного реєстру, отримувати необхідні пояснення, довідки і відомості (зокрема письмові) з питань, що виникають під час такої перевірки;
- 3) вимагати від керівників та інших посадових осіб підприємств, установ і організацій, а також від фізичних осіб - підприємців усунення виявлених порушень законодавства про збір та ведення обліку єдиного внеску;
- 4) вилучати в установленому законодавством порядку у підприємств, установ і організацій, фізичних осіб - підприємців копії документів, що підтверджують заниження розміру заробітної плати (доходу) та інших виплат, на які нараховується єдиний внесок тощо.

Органи доходів і зборів зобов'язані:

- 1) надавати на безоплатній основі інформацію з реєстру страхувальників Державного реєстру Пенсійному фонду та фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування, органам праці та соціального захисту населення, центральному органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики з питань нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю, в порядку, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з Пенсійним фондом, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування та центральним органом виконавчої влади, що

забезпечує формування державної політики у сферах трудових відносин, соціального захисту населення;

2) щокварталу інформувати Кабінет Міністрів України про основні показники сплати єдиного внеску. Перелік показників, порядок та строки інформування визначаються Кабінетом Міністрів України;

Пенсійний фонд та його територіальні органи мають право:

1) отримувати безоплатно від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання і від фізичних осіб - підприємців відомості, необхідні для виконання органами Пенсійного фонду функцій;

2) брати участь у планових перевірках, які проводяться органами доходів і зборів, для перевірки достовірності відомостей, поданих до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру, та у випадках, передбачених законом, проводити позапланові перевірки бухгалтерських книг, звітів, кошторисів та інших документів страхувальників щодо достовірності відомостей, поданих до реєстру застрахованих осіб або для призначення пенсій, отримувати необхідні пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають під час таких перевірок;

3) у разі виявлення за результатами перевірки поданих страхувальником недостовірних відомостей про застрахованих осіб видавати приписи щодо усунення цих порушень, у разі їх невиконання у місячний строк - вносити відповідні зміни до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру;

Пенсійний фонд та його територіальні органи зобов'язані:

1) надавати на безоплатній основі інформацію з реєстру застрахованих осіб Державного реєстру органам доходів і зборів, фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування, органам праці та соціального захисту в порядку, визначеному Пенсійним фондом за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сферах трудових відносин, соціального захисту населення, та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування;

2) забезпечувати своєчасне внесення відомостей до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру;

3) здійснювати контроль за достовірністю відомостей, поданих до реєстру застрахованих осіб Державного реєстру;

4) надавати безоплатно на вимогу застрахованих осіб інформацію, що міститься на їх персональних облікових картках у реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру.

Завдання для самостійного вивчення

1. Загальнообов'язкове соціальне страхування в країнах ЄС.
2. Розрахунок ЄСВ.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

РОЗДІЛ 4. НЕПРЯМІ ПОДАТКИ

ЛЕКЦІЯ 10. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

10.1. Характеристика непрямих податків, їх призначення.

10.2. Платники ПДВ. Об'єкти оподаткування, ставка.

10.3. Визначення суми податкового зобов'язання та податкового кредиту.

10.1 Характеристика непрямих податків, їх призначення.

Непрямі податки, на відміну від прямих мають свої переваги і недоліки. Вони ефективніші в фіскальному аспекті, оскільки оподатковують споживання, яке в свою чергу є більш стабільною і негнучкою величиною, ніж прибутки. Від них важко ухилитись і досить легко контролювати їх сплату. Непрямі податки не впливають на процеси нагромадження, але вони регресивні в соціальному аспекті і здійснюють досить значний вплив на загальні процеси ціноутворення.

Практика оподаткування використовує кілька видів непрямих податків – універсальні та специфічні акцизи, а також мито. Специфічні акцизи встановлюються на обмежений перелік товарів. У цьому разі застосовуються диференційовані ставки для окремих груп, видів товарів.

Універсальні акцизи виникли на початку нашого століття. Вони відрізняються від специфічних тим, що мають ширшу базу оподаткування та уніфіковані ставки. У податковій практиці використовуються три форми універсальних акцизів.

Податок з продажу. Застосовується у сфері оптової та роздрібної торгівлі. Об'єктом оподаткування є реалізація товарів на заключному етапі. При цьому оподаткування здійснюється один раз. Ця форма використовувалась нетривалий час в останній період існування Радянського Союзу, але поширена в інших країнах.

Податок з обороту. Стягується з валового обороту на всіх стадіях руху товарів. При цьому допускається подвійне оподаткування, оскільки у валовий оборот включаються податки, що були сплачені раніше. Цей податок широко і протягом тривалого періоду (з початку 30-х і до початку 90-х років) використовувався у Радянському Союзі. Ставки податку з обороту були диференційовані за видами товарів.

Податок на додану вартість. Сплачується на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг.

Об'єктом оподаткування є не валовий оборот, а додана вартість. При цьому застосовуються уніфіковані ставки. Це полегшує обчислення податку і контроль за його надходженням. Обчислення і стягнення податку на додану вартість потребує чіткого визначення об'єкта оподаткування – доданої вартості. Можливі два способи її визначення: заробітна плата + прибуток; виручка від реалізації – матеріальні витрати. Цей податок набув значного поширення в країнах Західної Європи.

В Україні використовуються три види непрямих податків: акцизний збір (специфічний акциз), податок на додану вартість (універсальний акциз), мито.

Непрямі податки включають у ціни товарів, що реалізуються, робіт, що виконуються, послуг, що надаються. Отже, ці податки є ціноутворюючим елементом і можуть суттєво впливати на загальний рівень цін.

10.2 Платники ПДВ. Об'єкти оподаткування, ставка

Платники ПДВ:

- 1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України;
- 4) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави;

Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг.

У разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ, крім особи, яка є платником єдиного податку.

У разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до контролюючого органу не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій.

У разі зміни ставки єдиного податку реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку календарного місяця, в якому буде

застосовуватися ставка єдиного податку, що передбачає сплату податку на додану вартість.

У разі відсутності підстав для відмови у реєстрації особи як платника податку контролюючий орган зобов'язаний протягом трьох робочих днів після надходження реєстраційної заяви до контролюючого органу внести до реєстру платників податку запис про реєстрацію такої особи як платника податку

Об'єкт оподаткування:

1) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

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

в) ввезення товарів на митну територію України;

3) вивезення товарів за межі митної території України;

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

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

1) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

2) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що вивозяться за межі митної території України чи ввозяться на митну територію України, не змінює значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку, такого експортера або імпортера.

База оподаткування ПДВ операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення.

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розділу III Митного кодексу України, з урахуванням мита, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

У разі ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових й експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі базою оподаткування є їх митна вартість (для юридичних осіб) або фактурна вартість (для фізичних осіб).

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 500 євро, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України базою оподаткування є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 500 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення, базою оподаткування є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 1000 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

У разі ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей) через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України, сумарна вага яких перевищує 50 кг, базою оподаткування є сумарна фактурна вартість товарів, обчислена пропорційно до ваги, що перевищує 50 кг, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

У разі ввезення на митну територію України в ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів й особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізичною особою, яка була відсутня в Україні менш ніж 24 години або яка в'їжджає в Україну частіше ніж раз протягом 72 годин, базою оподаткування є частина

сумарної фактурної вартості таких товарів, яка перевищує еквівалент 50 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

Податок на додану вартість (ПДВ) – непрямий багатоступінчастий податок, що збирається з кожного акту продажу, починаючи з виробничого та розподільчого циклів і закінчуючи продажем споживачеві.

Основні ставки ПДВ 20% та 0%.

7 відсотків по операціях з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України всіх медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні.

Постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів.

Постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проектів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках та заповідниках, відвідування їх територій та об'єктів відвідувачами;

Постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та осіб з порушеннями слуху;

Постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування.

10.3 Визначення суми податкового зобов'язання та податкового кредиту

Податкове зобов'язання – зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені податковим законодавством України.

Податковий кредит – сума (вартість) витрат, понесених платником податку – резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених Законом.

Податковий кредит та зобов'язання виникають, змінюються та припиняються при наявності підстав, визначених податковим законодавством (табл. 6).

І хоча, по суті, податковий кредит не передбачає зменшення податкового зобов'язання, однак щодо податку на додану вартість термін «податковий кредит» на практиці дійсно означає суму, на яку можна зменшити податкові зобов'язання платника.

Таблиця 6 – Визначення суми податкового кредиту та податкового зобов'язання

<i>Податковий кредит виникає у разі здійснення наступних операцій (ст. 198 ПКУ)</i>	<i>Податкове зобов'язання виникає у разі здійснення наступних операцій (ст. 185 ПКУ)</i>
<p>1) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;</p> <p>2) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів;</p> <p>3) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;</p> <p>4) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.</p>	<p>1) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу /орендарю;</p> <p>2) ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі імпорту;</p> <p>3) вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту.</p>

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

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

дата отримання платником податку товарів/послуг.

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

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

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

Розрахунки з бюджетом щодо ПДВ

Розрахунки з бюджетом в СЕА (система електронного адміністрування) ПДВ здійснюються з рахунків в цій системі.

Платникам податку автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування податку на додану вартість.

Розрахунки з бюджетом у системі електронного адміністрування податку на додану вартість здійснюються з цих рахунків.

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку (Σ Накл), обчислену за такою формулою:

$$\Sigma\text{Накл} = \Sigma\text{НаклОтр} + \Sigma\text{Митн} + \Sigma\text{ПопРах} - \Sigma\text{НаклВид} - \Sigma\text{Відшкод} - \Sigma\text{Перевищ},$$

де:

Σ НаклОтр - загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, податковими накладними;

Σ Митн - загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України;

Σ ПопРах - загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування податку з поточного рахунку платника;

Σ НаклВид - загальна сума податку за виданими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

Σ Відшкод - загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань, проведених за результатами перевірок;

Σ Перевищ - загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податкова накладна:

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

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

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Якщо надіслані податкові накладні та/або розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, протягом операційного дня продавцю/покупцю надсилається квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття їх в електронному вигляді із зазначенням причин.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та/або порушення порядку заповнення податкової накладної не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

10.4 Оподаткування електронних послуг, що постачаються нерезидентами фізичним особам, місце постачання яких розташоване на митній території України

Закон України від 03.06.2021 №1525-ІХ передбачає реєстрацію нерезидента платником ПДВ в Україні, якщо він надає електронні послуги на території України на користь фізичних осіб/фізичних осіб-підприємців, які не є платниками ПДВ, і якщо сума таких операцій перевищує 1 млн грн на рік.

До електронних послуг відноситься:

- постачання електронних примірників, надання доступу до зображень, текстів та інформації, у тому числі, але не виключно, підписка на електронні газети, журнали, книги, надання доступу та/або завантаження фотографій, графічних зображень, відеоматеріалів;

- надання доступу до баз даних, у тому числі користування пошуковими системами та службами каталогів у мережі Інтернет;

- надання доступу до інформаційних, комерційних, розважальних електронних ресурсів та інших подібних ресурсів, розміщених на платформах спільного доступу до інформації чи відеоматеріалів;

- постачання програмного забезпечення та оновлень до нього, у тому числі електронних примірників, надання доступу до них, а також дистанційне обслуговування програмного забезпечення та електронного обладнання;

- та інші.

Місцем постачання електронних послуг визначається місцезнаходження отримувача таких послуг, а підтвердженням факту надання послуг визнається будь-який документ, що підтверджує факт оплати таких послуг, у тому числі наданий в електронній формі засобами електронного зв'язку.

Особа-нерезидент, зареєстрована як платник податку, не здійснює формування податкового кредиту з податку та не складає податкові накладні на операції з постачання електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України.

Особа-нерезидент, зареєстрована як платник податку, складає спрощену податкову декларацію і подає її в електронній формі через спеціальне портальне рішення для користувачів нерезидентів, які надають електронні послуги, шляхом

електронної ідентифікації протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, незалежно від того, чи здійснювалося нерезидентом протягом звітного (податкового) періоду постачання фізичним особам електронних послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України.

Сума податкового зобов'язання, зазначена особою-нерезидентом, зареєстрованою як платник податку, підлягає сплаті в іноземній валюті (євро або долар США) протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, для подання спрощеної податкової декларації, на валютний рахунок, відкритий центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в уповноваженому банку.

Завдання для самостійного вивчення

1. Історія виникнення та розвитку ПДВ.
2. Розрахунок ПДВ.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).
2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 11. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

- 11.1. Пільги, щодо сплати ПДВ.
- 11.2. Операції, що оподатковуються за ставкою 0%.
- 11.3. Порядок оподаткування ПДВ. Терміни подання звітності.

11.1 Пільги, щодо сплати ПДВ

З метою правильного розрахунку ПДВ доцільно розрізняти операції, які не є об'єктом оподаткування та звільняються від сплати ПДВ (табл. 7).

Таблиця 7 – Операції, які не є об'єктом оподаткування та звільняються від сплати ПДВ

Операції, які не є об'єктом оподаткування ПДВ (ст. 196 ПКУ)
1) випуск (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України тощо;

- 2) передача майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;
- 3) надання послуг із страхування;
- 4) виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій тощо.
- 5) виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів;
- 6) реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб;
- 7) постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;
- 8) ввезення через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення, — товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро; через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізособою, яка була відсутня в Україні більш ніж 24 години та яка в'їжджає в Україну не частіше ніж раз протягом 72 годин, — товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг; через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізичною особою, яка була відсутня в Україні менш ніж 24 години або яка в'їжджає в Україну частіше ніж раз протягом 72 годин, — товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 50 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг.
- 9) ввезення на митну територію України товарів, сумарна митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро, на адресу одного одержувача - юридичної особи або фізичної особи - підприємця в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях або в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях;
- 10) ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 100 євро, для одного одержувача - фізичної особи в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях або в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях.

Операції, звільнені від оподаткування (ст. 197 ПКУ)

- 1) постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- 2) постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами;
- 3) постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, крім:
 - надання косметологічної допомоги, крім тієї, що надається за медичними показаннями;
 - масажу для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо;
 - проведення медичного огляду осіб для видачі дозволу на право отримання та носіння зброї громадянам, крім осіб, носіння зброї якими передбачено законодавством; посвідчення водія транспортного засобу;
 - медичного обслуговування громадян за їх бажанням у медичних закладах із поліпшеним сервісним обслуговуванням;
- 4) постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів;
- 5) постачання релігійними організаціями культових послуг (хрещення, укладення церковного шлюбу, похорони) та предметів культового призначення (свічки, ікони, хрести);
- 6) постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами;
- 7) постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання;
- 8) надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям;

- 9) постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування;
- 10) оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка Державного казначейства України;

11.2 Операції, що оподатковуються за ставкою 0%

До таких відносять операції:

- 1) експорту товарів (супутніх послуг), якщо їх експорт підтверджений митною декларацією;
- 2) реекспорту;
- 3) режиму безмитної торгівлі;
- 4) постачання товарів:
 - для заправки або забезпечення морських суден, що використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн; входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;
 - для заправки або забезпечення повітряних суден, що виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату; входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;
 - для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;
 - для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;
- 5) постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю;
- б) постачання таких послуг:
 - міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;
 - послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом;
 - послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

Усі інші операції, які є об'єктом оподаткування та не звільняються від сплати ПДВ, оподатковуються за ставкою 20%.

11.3 Визначення суми ПДВ. Терміни подання звітності.

Сума заборгованості перед бюджетом з податку на додану вартість визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Таким чином, для розрахунку суми заборгованості перед бюджетом з податку на додану вартість (ст. 200 ПКУ), яка складає 20% від доданої вартості, потрібно визначити по яких операціях з тих, що здійснило підприємство у даному звітному періоді виникає податковий кредит, по яких податкове зобов'язання, а які операції взагалі не є об'єктом оподаткування або звільнюються від сплати ПДВ. Потім необхідно з'ясувати, за якою ставкою оподатковується дана операція та порахувати суму ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету. Сума ПДВ, яку необхідно сплатити у бюджет буде визначатись:

$$\text{ПДВ} = \text{ПЗ} - \text{ПК}$$

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

- 1) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- 2) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених цим Кодексом, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

- 1) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

- 2) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

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

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, для подання податкової декларації.

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок суми податку на додану вартість.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 12. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

- 12.1. Платники акцизного податку. База оподаткування.
- 12.2. Ставки та особливості сплати акцизного податку.
- 12.3. Порядок і терміни сплати податку.
- 12.4. Марки акцизного податку.

12.1 Платники акцизного податку. База оподаткування

Платниками податку є:

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

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

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

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

Особа - суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів.

Виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії.

Реєстрація у контролюючих органах як платника податку суб'єкта господарювання, що здійснює діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка

підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії.

Особи - суб'єкти господарювання роздрібною торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням пункту продажу товарів не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому здійснюється господарська діяльність.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність.

Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців до початку здійснення реалізації пального.

Об'єкт оподаткування – ввезення, виготовлення та реалізація підакцизних товарів.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

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

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) - у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

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

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

- реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

- реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

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

У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування відповідно до норм цього підпункту, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання.

- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції). Ця норма не поширюється на операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства нафтопродуктів;

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови подальшого виготовлення з такої сировини готової продукції на митній території України, з якої сплачується акцизний податок, або реалізації такої продукції (підакцизних товарів) на експорт, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва. Ця норма не поширюється на операції з ввезення нафтопродуктів;

- ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених Митним кодексом України;

- реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;

- реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

У разі обчислення податку із застосуванням *адвалерних ставок* (у %) базою оподаткування є вартість реалізованого товару за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку.

У разі обчислення податку із застосуванням *специфічних ставок* (у грошових одиницях) базою оподаткування є обсяг підакцизних товарів у натуральних показниках (вага, об'єм, кількість товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля тощо).

12.2 Ставки та особливості сплати акцизного податку

До підакцизних товарів належать (ст. 215 ПКУ):

- 1) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- 2) тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
- 3) нафтопродукти, пальне, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;
- 4) автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- 5) електрична енергія.

Якщо, до підакцизного товару застосовується адвалерна ставка, то розмір акцизного податку, розраховується наступним чином:

Акцизний податок = максимальна роздрібна ціна * розмір ставки у %

Якщо до підакцизного товару застосовується специфічна ставка, то розмір акцизного податку, розраховується наступним чином:

Акцизний податок = обсяг підакцизних товарів у натуральних показниках * розмір ставки у грошових одиницях

Для деяких видів товарів акцизний податок може обчислюватися одночасно як за адвалерною, так і за специфічною ставками. В такому випадку суми акцизного податку розраховані з застосуванням адвалерної та специфічної ставки додаються.

Для товарів вироблених на території України податок, ставка якого встановлена в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу.

Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом

гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання митному органу митної декларації до митного оформлення.

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

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

Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України або ввезених на територію України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Особливості оподаткування спирту етилового

Податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту із:

- 1) спирту етилового, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних, плодово-ягідних, інших виноматеріалів і сусла та вермутів;
- 2) спирту етилового, який використовується для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів;
- 3) спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який реалізується суб'єктам господарювання з метою його використання як сировини для виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більш як 0,1 відсотка залишкового етанолу;
- 4) біоетанолу, що використовується підприємствами для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;
- 5) біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива.

У разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням спирту етилового та біоетанолу та ставки акцизного податку, збільшеної в 1,5 раза.

12.3 Порядок і терміни сплати податку

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

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання контролюючому

органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання контролюючим органом у визначених законодавством випадках.

Суми податку перераховуються до бюджету виробниками підакцизних товарів (продукції) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації за місячний податковий період.

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

Суми податку виробниками тютюнових виробів перераховуються до бюджету при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану з урахуванням мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби та ставок податку.

Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації.

Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених або переобладнаних на митній території України; імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, який здійснює реалізацію підакцизних товарів; оптовий постачальник електричної енергії подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію акцизного податку.

Особливості оподаткування алкогольних напоїв:

Суб'єкт господарювання зобов'язаний сплатити податок або подати контролюючому органу за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів та вермутів), податковий вексель, який є забезпеченням виконання зобов'язання такого платника у строк до 90 календарних днів, починаючи з дня видачі податкового векселя, сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

Під час отримання спирту етилового неденатурованого підприємство-векселедавець за участю представника контролюючого органу на акцизному складі складає акт про фактично отриману кількість спирту та розрахунок акцизного податку виходячи з фактично отриманої кількості спирту. Цей акт є коригуванням вже сплаченої суми податку або наданого податкового векселя із зазначенням остаточної суми податку, яка підлягає сплаті.

Сума податку, на яку погашається вексель, визначається виходячи з фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) та ставок податку на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану виходячи з фактично

втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні та зберіганні, у процесі виробництва готової продукції в межах норм, затверджених у встановленому порядку, а також фактично повернутого невивправного браку. Розрахунок суми зменшення податку проводиться у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

12.4 Марки акцизного податку

У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка акцизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару.

Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

Марки акцизного податку для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором.

Кожна марка акцизного податку на алкогольні напої повинна мати окремий номер та позначення про суму сплаченого акцизного податку за одиницю маркованої продукції, місяць і рік випуску марки.

Не підлягають маркуванню:

- 1) алкогольні напої і тютюнові вироби, які постачаються для реалізації магазинам безмитної торгівлі безпосередньо вітчизняними виробниками такої продукції за прямими договорами, укладеними між вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів і власниками магазинів безмитної торгівлі. При цьому переміщення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що спрямовуються виробниками до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки;
- 2) алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазину безмитної торгівлі;
- 3) еталонні (моніторингові) чи тестові зразки тютюнових виробів, які не призначені для продажу вроздріб і ввозяться на митну територію України акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право виробництва відповідної продукції, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну).

Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів провадиться на підставі:

- 1) довідок про сплату суми податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);

- 2) заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку;
- 3) звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) – у виробника;
- 4) платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.

Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники тютюнових виробів та алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, визначають потребу в марках акцизного податку з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

Марки акцизного податку, не використані для маркування товарів через їх пошкодження, приймаються від покупців марок для утилізації. Плата за марки поверненню не підлягає.

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок акцизного податку за адвалерною і специфічною ставкою.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 13. МИТО

- 13.1. Платники мита. База оподаткування митом. Ставка мита.
- 13.2. Митний контроль.
- 13.3. Види митних режимів.

13.1 Платники мита. База оподаткування митом. Ставка мита

Митному контролю підлягають усі товари і транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України. Регулювання митних відносин здійснюється на основі Митного кодексу України (МКУ). Митні платежі нараховуються на митну вартість товарів, що перетинають кордон України.

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари (Розділ III).

Формування та застосування митного тарифу в Україні при ввезенні на митну територію України та вивезенні за межі цієї території товарів встановлюється з метою обкладення митом зазначених товарів та інших предметів і здійснюється у відповідності до ЗУ «Про митний тариф України» та УКТ ЗУД «Митний тарий України», що є додатком до ЗУ.

В УКТ ЗЕД товари систематизовано за розділами, групами, товарними позиціями, товарними підпозиціями, найменування і цифрові коди яких уніфіковано з Гармонізованою системою опису та кодування товарів.

В Україні застосовуються такі види мита:

- 1) адвалерне, що нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом;
- 2) специфічне, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом;
- 3) комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення.

При визначенні митної вартості і сплаті мита іноземна валюта перераховується у валюту України за курсом Національного банку України, який застосовується для розрахунків по зовнішньоекономічних операціях і діє на день подання митної декларації.

Якщо товари обкладаються ввізним митом за специфічними ставками в ЄВРО на одиницю товару, то основою для обчислення мита є відповідна кількість товару:

Розмір ввізного мита = кількість товару* ставка ввізного мита в ЄВРО за одиницю товару

Якщо товари обкладаються ввізним митом за адвалерними ставками, то основою для обчислення суми мита є митна вартість товару:

Розмір імпортного мита = митна вартість товару* ставка імпортного мита, встановлена у відсотках до митної вартості товару

Податок на додану вартість щодо товарів, які обкладаються ввізним митом, обчислюється за такою формулою:

Сума ПДВ = (митна вартість ввезеного товару + сума ввізного мита)* ставка ПДВ

Контроль правильності визначення митної вартості товарів здійснюється органом доходів і зборів під час проведення митного контролю і митного оформлення шляхом перевірки числового значення заявленої митної вартості.

Контроль правильності визначення митної вартості товарів за основним методом - за ціною договору (контракту) щодо товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту (вартість операції), здійснюється органом доходів і зборів шляхом перевірки розрахунку, здійсненого декларантом.

Заявлення митної вартості товарів здійснюється декларантом або уповноваженою ним особою під час декларування товарів.

[Декларація митної вартості](#) подається у разі:

1) якщо до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додаються витрати (частина 10, ст. 58 МКУ):

- а) комісійні та брокерська винагорода, за винятком комісійних за закупівлю, що є платою покупця своєму агентові за надання послуг, пов'язаних із представництвом його інтересів за кордоном для закупівлі оцінюваних товарів;
- б) вартість ящиків тари (контейнерів), в яку упаковано товар, або іншої упаковки, що для митних цілей вважаються єдиним цілим з відповідними товарами;
- в) вартість упаковки або вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних із пакуванням тощо.

Декларація митної вартості не подається, у тому числі у випадках, передбачених частиною п'ятою цієї статті, у разі декларування партій товарів, митна вартість яких не перевищує 5000 євро.

Рішення про коригування заявленої митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України з поміщенням у митний режим імпорту, приймається митним органом у письмовій формі під час здійснення контролю правильності визначення митної вартості цих товарів як до, так і після їх випуску, якщо митним органом виявлено, що заявлено неповні та/або недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено митну вартість товарів.

Визначення митної вартості товарів, які ввозяться в Україну відповідно до митного режиму імпорту, здійснюється за такими методами:

- 1) основний - за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- 2) другорядні:
 - а) за ціною договору щодо ідентичних товарів;
 - б) за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
 - в) на основі віднімання вартості;
 - г) на основі додавання вартості (обчислена вартість);
 - г) резервний.

Основним методом визначення митної вартості товарів, які ввозяться на митну територію України відповідно до митного режиму імпорту, є перший метод - за ціною договору (вартість операції).

Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена шляхом застосування попереднього методу відповідно до норм цього Кодексу.

Застосуванню другорядних методів передують процедура консультацій між органом доходів і зборів та декларантом з метою визначення основи вартості. Під час таких консультацій орган доходів і зборів та декларант можуть здійснити обмін наявною у кожного з них інформацією за умови додержання вимог щодо її конфіденційності.

В Україні застосовуються такі види мита:

- 1) ввізне мито;
- 2) вивізне мито;
- 3) сезонне мито;
- 4) особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпорتنний збір.

Забороняється застосовувати інші види мита, крім тих, що встановлені Кодексом.

Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України.

Вивізне мито встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України.

На окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита.

У випадках, передбачених законами України (якщо інше не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України), з метою захисту економічних інтересів України та українських товаровиробників у разі ввезення товарів на митну територію України, незалежно від інших видів мита, можуть застосовуватися особливі види мита:

- 1) спеціальне мито;
- 2) антидемпінгове мито;
- 3) компенсаційне мито;
- 4) додатковий імпортний збір.

Спеціальне мито встановлюється відповідно до Закону України "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну":

1) як засіб захисту національного товаровиробника, у разі якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що їх ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

2) як заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України.

Антидемпінгове мито встановлюється відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

Компенсаційне мито встановлюється відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

Додатковий імпортний збір встановлюється законом відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року (далі - ГАТТ-1994) та Домовленості про положення ГАТТ-1994 щодо платіжного балансу у разі значного погіршення стану платіжного балансу або істотного скорочення золотовалютних резервів, або досягнення ними мінімального розміру з метою забезпечення рівноваги платіжного балансу та збільшення розміру золотовалютних резервів.

Об'єктами оподаткування митом є:

- 1) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;
- 2) товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами.

Датою виникнення податкових зобов'язань із сплати мита у разі ввезення товарів на митну територію України чи вивезення товарів з митної території України є дата подання органу доходів і зборів митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання органом доходів і зборів у випадках, визначених цим Кодексом та законами України.

У випадках, встановлених цим Кодексом та іншими законами з питань оподаткування, при ввезенні на митну територію України або вивезенні за її межі від оподаткування митом звільнюються:

- 1) транспортні засоби комерційного призначення, що здійснюють регулярні міжнародні перевезення товарів та/або пасажирів, а також предмети матеріально-технічного постачання і спорядження, паливо, продовольство та інше майно, необхідні для їх нормальної експлуатації на час перебування в дорозі, в пунктах проміжної зупинки, або придбані за кордоном у зв'язку з ліквідацією наслідків аварії (поломки) даних транспортних засобів;
- 2) валюта України, іноземна валюта, цінні папери та банківські метали;
- 3) товари, що ввозяться в Україну або вивозяться з України для офіційного і особистого користування особами, які відповідно до міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, і законів України користуються правом ввезення в Україну та вивезення з України таких товарів зі звільненням від сплати мита;
- 4) товари, що ввозяться на митну територію України в рамках міжнародної технічної допомоги відповідно до міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;
- 5) товари, що походять з митної території України, за які було сплачено мито при первісному вивезенні за межі цієї території, тимчасово ввозилися на цю територію та знову вивозяться за її межі;
- 6) документи та видання, які надсилаються в рамках міжнародного обміну до освітніх, наукових або культурних закладів, у тому числі бібліотек. Перелік цих закладів визначається Кабінетом Міністрів України;
- 7) архівні документи, придбані з метою внесення їх до Національного архівного фонду;
- 8) фармацевтична продукція, сполуки, що використовуються для її виготовлення, які не виробляються в Україні, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України;
- 9) устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаюче обладнання і матеріали, засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріали для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії за умови, що ці товари застосовуються платником податків для власного виробництва та якщо ідентичні товари з аналогічними

якісними показниками не виробляються в Україні. Перелік таких товарів із зазначенням кодів УКТ ЗЕД встановлюється Кабінетом Міністрів України;

10) матеріали, устаткування та комплектуючі, що використовуються для виробництва:

- устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії;
- матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, що будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;
- енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;
- засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;
- матеріалів, сировини та устаткування, що будуть використовуватися у нанотехнологічних виробництвах або працювати з використанням нанотехнологій.

13.2 Митний контроль

Митний контроль здійснюється безпосередньо посадовими особами митних органів шляхом:

- 1) перевірки документів та відомостей, необхідних для такого контролю;
- 2) митного огляду (огляду та переогляду товарів і транспортних засобів, особистого огляду громадян);
- 3) обліку товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України;
- 4) усного опитування громадян та посадових осіб підприємств;
- 5) перевірки системи звітності та обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України;
- 6) огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних ліцензійних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться або можуть знаходитися товари і транспортні засоби, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою покладено на митні органи законом;
- 7) перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України та/або перебувають під митним контролем;
- 8) проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;
- 9) направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих митному органу;
- 10) пост-митний контроль (митні органи мають право перевіряти точність і повноту інформації, що міститься у митній декларації, загальній декларації

прибуття, та наявність, точність і правильність документів, на підставі яких здійснено випуск товарів).

Якщо є підстави вважати, що у ручній поклажі або багажі громадянина переміщуються через митний кордон України, у тому числі транзитом, товари, які підлягають обліку і відповідним видам контролю органів державної влади, чи товари, при митному оформленні яких справляються податки і збори, а також товари, переміщення яких через митний кордон України заборонено або обмежено, митний орган має право провести огляд, а у разі необхідності і переогляд ручної поклажі та багажу з їх розпакуванням.

Огляд та переогляд ручної поклажі та багажу громадянина здійснюються в присутності цього громадянина чи уповноваженої ним особи.

Особистий огляд як виняткова форма митного контролю проводиться за письмовою постановою керівника митного органу або особи, яка його заміщує, якщо є достатні підстави вважати, що громадянин, який прямує через митний кордон України чи перебуває в зоні митного контролю або в транзитній зоні міжнародного аеропорту, приховує предмети контрабанди чи товари, які є безпосередніми предметами порушення митних правил або заборонені для ввезення в Україну, вивезення з України чи транзиту через територію України.

На митному посту особистий огляд може також проводитися за письмовою постановою керівника поста або особи, яка його заміщує, з обов'язковим повідомленням протягом доби керівника відповідного митного органу про підстави і результати такого огляду.

Перед початком огляду посадова особа митного органу повинна пред'явити громадянину письмову постанову керівника митного органу, керівника митного поста чи особи, яка їх заміщує, ознайомити громадянина з його правами та обов'язками під час проведення такого огляду і запропонувати добровільно пред'явити приховувані товари.

Під час проведення особистого огляду складається протокол за формою, що встановлюється спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Митному огляду не підлягає ручна поклажа та супроводжуваний багаж Президента України, Голови Верховної Ради України, народних депутатів України, Прем'єр-міністра України, Першого віце-прем'єр-міністра України, Голови та суддів Верховного Суду України, Голови та суддів Конституційного Суду України, Міністра закордонних справ України, Генерального прокурора України та членів їхніх сімей, які прямують разом з ними.

Митна декларація подається органу доходів і зборів, який здійснює митне оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, протягом 10 робочих днів з дати доставлення цих товарів, транспортних засобів до зазначеного органу.

Особисті речі, що переміщуються (пересилаються) громадянами через митний кордон України у ручній поклажі, супроводжуваному та несупроводжуваному багажі, підлягають декларуванню шляхом учинення дій, усно або, за бажанням власника чи на вимогу органу доходів і зборів, письмово, не оподатковуються митними платежами та звільняються від подання документів, що видаються державними органами для здійснення митного

контролю та митного оформлення товарів (0,5 літра туалетної води та/або 100 грамів парфумів, один фотоапарат, одна кіно-, відеокамера разом з обґрунтованою кількістю фото-, відео, кіноплівок та додаткового приладдя; стільникові (мобільні) телефони у кількості не більше двох штук, пейджері).

Умови вивезення (пересилання) громадянами товарів за межі митної території України:

1) Товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 10000 євро (крім зазначених у частині другій цієї статті), не підлягають письмовому декларуванню при вивезенні (пересиланні) їх громадянами за межі митної території України.

2) Товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 10000 євро та на які законом встановлено вивізне мито та/або якщо відповідно до закону державними органами видаються документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України громадянами, підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, із сплатою у випадках, визначених законами України, вивізного мита та з поданням відповідних документів, виданих державними органами.

3) Товари, сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 10000 євро, при вивезенні (пересиланні) громадянами за межі митної території України підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, та звільняються від подання документів, що видаються державними органами для здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, що переміщуються громадянами через митний кордон України, за умови, що ці товари:

- вивозяться у зв'язку з виїздом за межі України на постійне місце проживання;
- входять до складу спадщини, оформленої в Україні на користь громадянина-нерезидента, за умови підтвердження складу спадщини органами, що вчиняють нотаріальні дії;
- тимчасово вивозяться громадянами-резидентами за межі митної території України під письмове зобов'язання про їх зворотне ввезення;
- були тимчасово ввезені на митну територію України під зобов'язання про їх зворотне вивезення, що підтверджується відповідними документами;
- були одержані громадянами-нерезидентами у вигляді призів і нагород за участь у змаганнях, конкурсах, фестивалях тощо, які проводяться на території України, що підтверджується відповідними документами.

4) Товари, придбані громадянами-нерезидентами на території України, загальна фактурна вартість яких не перевищує суми іноземної валюти, ввезеної цими громадянами в Україну, та товари, що вивозяться громадянами-нерезидентами у зв'язку з остаточним виїздом за межі України, на суму доходу, одержаного за час роботи чи навчання в Україні, що підтверджується відповідними документами, підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, зі сплатою у випадках, встановлених законами України, вивізного мита, та поданням документів, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення, які при переміщенні (пересиланні) громадянами таких товарів через митний кордон України видаються відповідними державними органами.

Умови ввезення (пересилання) громадянами товарів на митну територію України:

1) Товари (за винятком підакцизних), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, що ввозяться громадянами на митну територію України у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення, та товари (крім підакцизних), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, що ввозяться громадянами на митну територію України у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України, не підлягають письмовому декларуванню.

Дана норма застосовується у разі, якщо особа, яка ввозить товари на митну територію України, в'їжджає в Україну не частіше одного разу протягом однієї доби. У разі якщо товари в обсягах, що не перевищують обмежень, встановлених у частині першій цієї статті, ввозяться на митну територію України особою, яка в'їжджає в Україну частіше одного разу протягом однієї доби, такі товари підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, з поданням документів, які видаються державними органами для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів, та оподатковуються ввізним митом за ставкою 10 відсотків і податком на додану вартість.

У разі якщо товари, підлягають державній реєстрації на території України, такі товари підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, з поданням документів, що видаються державними органами для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів при переміщенні (пересиланні) їх через митний кордон України громадянами, та звільняються від оподаткування митними платежами.

2) Товари (крім підакцизних), що ввозяться громадянами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі, сумарна фактурна вартість та/або загальна вага яких перевищують обмеження, встановлені частиною першою цієї статті, але загальна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 10000 євро, підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, з поданням документів, що видаються державними органами для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів, та оподатковуються ввізним митом за ставкою 10 відсотків і податком на додану вартість за ставкою, встановленою Податковим кодексом України, в частині, що перевищує еквівалент 1000 євро (при ввезенні товарів на митну територію України через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення) та еквівалент 500 євро або вартість товарів, обчислена пропорційно до ваги, що перевищує 50 кг (при ввезенні через інші пункти пропуску через державний кордон України). Базою оподаткування таких товарів є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 1000 євро (при ввезенні товарів на митну територію України через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення) та еквівалент 500 євро або вартість товарів, обчислена пропорційно до ваги, що перевищує 50 кг (при ввезенні через інші пункти пропуску через державний кордон України).

3) Товари (крім підакцизних), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро (для перших трьох міжнародних відправлень протягом місяця), що переміщуються (пересилаються) на митну територію України на адресу одного одержувача в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, на адресу одного одержувача в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях, а також товари (крім підакцизних), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро, що переміщуються у несупроводжуваному багажі, підлягають усному декларуванню на підставі товаросупровідних документів та не є об'єктами оподаткування митними платежами. Для наступних після трьох відправлень за 1 місяць - сплачується митна вартість помножена на ставку визначену Митним тарифом України.

4) Товари (крім підакцизних), що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових, міжнародних експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро (для перших трьох міжнародних відправлень протягом місяця), але не перевищує еквівалент 10000 євро, підлягають письмовому декларуванню в порядку, встановленому для громадян, та оподатковуються ввізним митом за ставкою 10 відсотків та податком на додану вартість за ставкою, встановленою Податковим кодексом України. Базою оподаткування для таких товарів є частина їх сумарної фактурної вартості, що перевищує еквівалент 150 євро.

5) Товари (крім підакцизних), сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 10000 євро, що пересилаються (переміщуються) на митну територію України в міжнародних поштових відправленнях, міжнародних експрес-відправленнях, у ручній поклажі, супроводжуваному та несупроводжуваному багажі, а також товари (крім підакцизних), незалежно від їх фактурної вартості, що переміщуються на митну територію України у вантажних відправленнях, підлягають декларуванню та митному оформленню з поданням митної декларації, передбаченої законодавством України для підприємств, а також дозволів (ліцензій), сертифікатів відповідності чи свідоцтв про визнання відповідності у випадках, установлених законодавством України для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, та оподатковуються ввізним митом за повними ставками Митного тарифу України і податком на додану вартість за ставкою, встановленою Податковим кодексом України.

При ввезенні (пересиланні) на митну територію України громадянами звільняються від оподаткування митними платежами:

- 1) особисті речі,
- 2) товари, призначені для забезпечення звичайних повсякденних потреб громадянина та початкового облаштування, що ввозяться (пересилаються) громадянами у зв'язку з переселенням на постійне місце проживання в Україну протягом шести місяців з дня видачі документа, що підтверджує право громадянина на постійне проживання в Україні, за умови документального підтвердження того, що до дня видачі цього документа громадянин проживав на території країни, з якої він прибув, не менше трьох років:

- товари, призначені для забезпечення звичайних повсякденних потреб громадянина та початкового облаштування;
- транспортні засоби особистого користування, (загальною масою до 3,5 тонни, у кількості однієї одиниці на кожного громадянина, який досяг 18-річного віку).
- 3) товари, що належать громадянам і переміщуються транзитом через митну територію України;
- 4) товари, що входять до складу спадщини за законом, відкритої за межами України на користь резидента
- 5) товари, одержані громадянами-резидентами у вигляді нагород і призів на міжнародних змаганнях, конкурсах за межами митної території України.

Ввезення на митну територію України алкогольних напоїв та тютюнових виробів громадянами, які не досягли 18-річного віку, не допускається.

Громадяни, які досягли 18-річного віку, можуть ввозити алкогольні напої та тютюнові вироби на митну територію України в ручній поклажі або супроводжуваному багажі без сплати митних платежів та без письмового декларування у таких кількостях із розрахунку на одну особу:

- 1) 200 сигарет або 50 сигар чи 250 грамів тютюну, або ці вироби в наборі загальною вагою, що не перевищує 250 грамів;
- 2) 5 літрів пива, 2 літри вина, 1 літр міцних (із вмістом спирту більш як 22%) алкогольних напоїв.

Алкогольні напої та тютюнові вироби незалежно від їх кількості не звільняються від оподаткування митними платежами, якщо особа, яка ввозить їх на митну територію України, була відсутня в Україні менш ніж 24 години.

13.3 Види митних режимів

В Україні запроваджуються такі види митних режимів:

- 1) імпорт;
- 2) реімпорт – митний режим, відповідно до якого товари, що походять з України та вивезені за межі митної території України згідно з митним режимом експорту, не пізніше ніж у встановлений законодавством строк ввозяться на митну територію України для вільного обігу на цій території;
- 3) експорт;
- 4) реекспорт – митний режим, відповідно до якого товари, що походять з інших країн, не пізніше ніж у встановлений законодавством строк з моменту їх ввезення на митну територію України вивозяться з цієї території в режимі експорту;
- 5) транзит – митний режим, відповідно до якого товари і транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України; Встановлюються такі строки транзитних перевезень залежно від виду транспорту: для автомобільного транспорту - 10 діб (у разі переміщення в зоні діяльності однієї митниці - 5 діб); для залізничного транспорту - 28 діб; для авіаційного транспорту - 5 діб; для морського та річкового транспорту - 20 діб; для трубопровідного транспорту - 31 доба; для трубопровідного транспорту (з перевантаженням на інші види транспорту) - 90 діб.

6) тимчасове ввезення (вивезення) – митний режим, відповідно до якого товари можуть ввозитися на митну територію України чи вивозитися за межі митної території України з обов'язковим наступним поверненням цих товарів без будь-яких змін, крім природного зношення чи втрат за нормальних умов транспортування; Строк тимчасового ввезення товарів встановлюється органом доходів і зборів у кожному конкретному випадку, але не повинен перевищувати трьох років з дати поміщення товарів у митний режим тимчасового ввезення.

7) митний склад – митний режим, відповідно до якого ввезені з-за меж митної території України товари зберігаються під митним контролем без справляння податків і зборів і без застосування до них заходів нетарифного регулювання та інших обмежень у період зберігання, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем після митного оформлення митними органами до фактичного їх вивезення за межі України.

8) вільна митна зона – Вільна митна зона - це митний режим, відповідно до якого іноземні товари ввозяться на територію вільної митної зони та вивозяться з цієї території за межі митної території України із звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, а українські товари ввозяться на територію вільної митної зони із оподаткуванням митними платежами та застосуванням заходів нетарифного регулювання;

9) безмитна торгівля;

10) переробка на митній території України митний режим, відповідно до якого ввезені на митну територію України товари, що походять з інших країн, піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання, за умови вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту; Строк переробки товарів на митній території України встановлюється органом доходів і зборів у кожному випадку під час видачі дозволу підприємству, виходячи з тривалості процесу переробки товарів та розпорядження продуктами їх переробки. Зазначений строк обчислюється, починаючи з дня завершення митного оформлення органом доходів і зборів іноземних товарів для переробки. За заявою підприємства, якому видано дозвіл на переробку товарів, з причин, підтверджених документально, строк переробки товарів на митній території України продовжується зазначеним органом, але загальний строк переробки не може перевищувати 365 днів.

11) переробка за межами митної території України – митний режим, відповідно до якого товари, що перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозяться без застосування заходів тарифного та нетарифного регулювання з метою їх переробки за межами митної території України та наступного повернення в Україну; За заявою підприємства, якому видано дозвіл на переробку товарів, з причин, підтверджених документально, строк переробки товарів за межами митної території України продовжується зазначеним органом, але загальний строк переробки не може перевищувати 365 днів.

12) знищення або руйнування – митний режим, відповідно до якого товари, ввезені на митну територію України, знищуються під митним контролем чи приводяться у стан, який виключає їх використання, без справляння податків,

установлених на імпорт, а також без застосування заходів нетарифного регулювання до товарів, що знищуються або руйнуються;

13) відмова на користь держави – митний режим, відповідно до якого власник відмовляється від товарів, що перебувають під митним контролем, без будь-яких умов на свою користь. У режимі відмови на користь держави на товари не нараховуються і не справляються податки і збори, а також не застосовуються заходи нетарифного регулювання.

Завдання для самостійного вивчення

1. Розрахунок мита за адвалерною та специфічною ставкою.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Митний кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.06.2012 № 4495-VI : станом на 12.01.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

4. Про митний тариф України : Закон України від 01.07.2021 № 674-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

РОЗДІЛ 5. РЕНТНА ПЛАТА

ЛЕКЦІЯ 14. РЕНТНА ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

14.1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин.

14.2. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

14.1 Плата за користування надрами для видобування корисних копалин

Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин (ст. 252.2 ПКУ).

Платники рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин здійснюють для цілей оподаткування окремий (від інших

видів операційної діяльності) бухгалтерський та податковий облік витрат і доходів за кожним видом мінеральної сировини за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

Об'єктом оподаткування рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є обсяг товарної продукції - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється під час виконання робіт, для проведення яких необхідно отримання погодження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, у тому числі під час виконання робіт в акваторіях водних об'єктів. Об'єкти з яких не справляється плата за користування надрами визначені в статті 252.4. ПКУ.

До об'єкта оподаткування не належать:

1) не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання;

2) видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

3) корисні копалини, видобуті з надр при створенні, використанні, реконструкції геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих корисних копалин не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них тощо;

4) обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому періоді корисних копалин, яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) за більшою з таких її величин:

за фактичними цінами реалізації відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

за розрахунковою вартістю відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), крім вуглеводневої сировини.

У разі обчислення вартості товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за фактичними цінами реалізації вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлюється платником рентної плати за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

У разі обчислення вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за розрахунковою вартістю до витрат платника рентної плати за податковий (звітний) період включаються:

матеріальні витрати, у тому числі витрати, пов'язані з виконанням господарських договорів із давальницькою сировиною, за винятком матеріальних витрат, пов'язаних із:

зберіганням;

транспортуванням;

пакуванням;

проведенням іншого виду підготовки (включаючи передпродажну підготовку), крім операцій, що віднесені до операцій первинної переробки;

виробництвом і реалізацією інших видів продукції, товарів (робіт, послуг);

витрати з оплати праці, крім витрат з оплати праці працівників, які не зайняті в господарській діяльності з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

витрати з ремонту основних засобів, крім витрат на ремонт основних засобів, не пов'язаних технічно та технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

інші витрати, що належать до складу витрат, у тому числі витрати, розподілені згідно з принципами облікової політики платника рентної плати, понесені ним в періоди, коли господарська діяльність з видобування корисних копалин не провадилася у зв'язку із сезонними умовами проведення видобувних робіт, крім витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), у тому числі:

які виникають в результаті формування фінансових резервів;

на сплату процентів боргових зобов'язань платника рентної плати;

на внесення рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;

на сплату штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду.

Під час обчислення розрахункової вартості відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) також враховуються:

сума нарахованої амортизації, крім суми нарахованої амортизації на основні засоби і нематеріальні активи, що підлягають амортизації, але не пов'язані технічно та технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

сума амортизації витрат, пов'язаних з господарською діяльністю з видобування відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

У разі якщо мають місце державні субвенції для гірничих підприємств, визначення вартості видобутої мінеральної сировини (корисної копалини) здійснюється без урахування субвенції, розміри якої для кожної ділянки надр обчислюються на підставі калькулювання собівартості видобутої корисної копалини за матеріалами бухгалтерського обліку провадження господарської діяльності в межах такої ділянки надр.

Розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) обчислюється за такою формулою:

$$\text{Цр} = (\text{Вмп} + (\text{Вмп} * \text{Крмпе})) / \text{Вмп}$$

де Вмп - витрати;

Крмпе - коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр (десятковий дріб). Гірничі підприємства, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України;

Вмп - обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства - видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період.

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин визначені статтею 252.20 ПКУ.

Податкові зобов'язання з рентної плати за користування надрами для відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\text{Пзн} = \text{Vф} * \text{Вкк} * \text{Свнз} * \text{Кпп}$$

де:

Vф – обсяг відповідного виду видобутої корисної копалини;

Вкк – вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини;

Свнз – величина ставки плати за користування надрами;

Кпп – коригуючий коефіцієнт (ст. 252.18).

До ставок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

14.2 Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти

господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для:

- 1) зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;
- 2) витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;
- 3) вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
- 4) зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;
- 5) провадження інших видів господарської діяльності.

Не є платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, військові частини, заклади, установи і організації Збройних Сил України та інші військові формування, утворені відповідно до закону, що фінансуються за рахунок коштів державного бюджету.

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

- 1) для зберігання природного газу та газоподібних продуктів - активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
- 2) для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів - об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);
- 3) для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності – площа підземного простору, що надана у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється:

- 1) за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства;
- 2) за використання підземних споруд на глибині не більш як 20 метрів, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням.

Ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин визначені статтею 253.5 ПКУ.

Податковий період – календарний квартал.

Платник несе відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання контролюючим органам відповідних розрахунків.

Завдання для самостійного вивчення

1. Визначення плати за користування надрами та плати за землю.
2. Аналіз надходжень ресурсних платежів до бюджету.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).
2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 15. РЕНТНА ПЛАТА ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ, ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ТА РЕДІОЧАСТОТНИХ РЕСУРСІВ

- 15.1. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України.
- 15.2. Рентна плата за спеціальне використання води.
- 15.3. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

15.1 Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

- 1) ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- 2) ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
- 3) дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
- 4) дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлюються у розмірах визначених у пункті 254.4 ПКУ.

15.2. Рентна плата за спеціальне використання води

Платниками рентної плати є водокористувачі-суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва (ст. 255.1 ПКУ).

Не є платниками рентної плати водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок), у тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку.

Об'єктом оподаткування (ст. 255.3 ПКУ) рентною платою є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання. Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів є: для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії; для потреб водного транспорту – час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом.

Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

Рентна плата не справляється (ст. 255.4 ПКУ):

- 1) за воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення;
- 2) за воду, що використовується для протипожежних потреб;
- 3) за воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів тощо;
- 4) за воду, що забирається науково-дослідними установами, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, для проведення наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;
- 5) за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами);
- б) за воду, що забирається для реабілітації, лікування та оздоровлення реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, підприємствами, установами та організаціями фізкультури та спорту для інвалідів та дітей-інвалідів, які засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів відповідно до закону.

Ставки рентної плати встановлені статтею 255.5 ПКУ. Податкового кодексу України в гривнях на 100 кубічних метрів; для потреб водного транспорту в гривнях за 1 тоннаж-добу або місце-добу.

Водокористувачі самостійно обчислюють рентну плату за спеціальне використання води та рентну плату за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту - починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Рентна плата обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води рентна плата обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок плати та коефіцієнтів.

За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води рентна плата справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води рентна плата включається до складу витрат, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

Отже, розрахунок рентної плати за спеціальне використання води здійснюється наступним чином:

1) встановлюємо скільки куб. метрів води використано в межах ліміту, а скільки перевищує ліміт;

2) Сума рентної плати в межах ліміту:

Сума рентної плати = ставка рентної плати * обсяг використаної води * ліміт обсягу використання води / загальний обсяг використаної води

3) Сума збору при перевищенні встановлених лімітів:

Сума рентної плати = (ставка рентної плати *обсяг використаної води* обсяг використання води понад ліміту / загальний обсяг використаної води)*5

4) Сума рентної плати, яка підлягає сплаті у бюджет:

Сума рентної плати = сума рентної плати в межах ліміту + сума рентної плати при перевищенні ліміту

15.3 Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

Платниками рентної плати є лісокористувачі - юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи - підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

Об'єктом оподаткування рентною платою є:

- 1) деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- 2) деревина, заготовлена під час проведення заходів:
 - щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років - рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування; незалежно від віку деревостанів - суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки);
 - з розчищення лісових ділянок, вкритих ліською рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;
 - другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
 - побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
 - використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Розмір ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів залежить від лісового поясу, виду деревини, розряду та встановлюються у відповідності до статті 256.3 ПКУ.

Ставки рентної плати за заготівлю деревини застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами.

Розподіл лісів за поясами:

до першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області;
до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

Сума рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

РОЗДІЛ 6. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

ЛЕКЦІЯ 16. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

16.1. Платники екологічного податку, об'єкт оподаткування, ставка податку.

16.2. Порядок подання податкової звітності та сплати екологічного податку.

16.1 Платники екологічного податку, об'єкт оподаткування, ставка податку

Платниками податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу здійснюються: викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях; утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк (ст. 240).

Об'єктом та базою оподаткування є: обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, у водні об'єкти; обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання; обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) (ст. 242).

Ставки екологічного податку встановлені в статтях 243 – 248 ПКУ.

Суми податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення обчислюються за формулою (ст. 249.3 ПКУ):

$$P_{bc} = \sum_{i=1}^n (M_i * H_{pi})$$

де:

M_i – фактичний обсяг викиду i -тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

H_{pi} – ставки податку в поточному році за тонну i -тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.

Суми податку, який справляється за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, обчислюються платниками самостійно щокварталу за формулою (ст. 249. 5 ПКУ):

$$P_c = \sum_{i=1}^n (M_{li} * H_{pi} * K_{oc})$$

де:

M_{li} – обсяг скиду i -тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

H_{pi} – ставки податку в поточному році за тонну i -того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками;

K_{oc} - коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).

Суми податку, який справляється за розміщення відходів обчислюються платниками самостійно щокварталу за формулою (ст. 249.6 ПКУ):

$$P_{pv} = \sum_{i=1}^n (H_{pi} * M_{li} * K_T * K_o)$$

де:

H_{pi} – ставки податку в поточному році за тонну i -того виду відходів у гривнях з копійками;

M_{li} – обсяг відходів i -того виду в тоннах (т);

K_T – коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів (ст. 246.5);

K_o – коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів.

16.2 Порядок подання податкової звітності та сплати екологічного податку

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Платники податку та податкові агенти складають податкові декларації та подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до контролюючих органів та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

Якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування на податковому обліку підприємства, установи, організації, громадянина - суб'єкта підприємницької діяльності, яким в установленому порядку видано дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, спеціальне водокористування та розміщення відходів, до контролюючого органу, в якому таке підприємство, установа, організація або громадянин - суб'єкт підприємницької діяльності перебуває на обліку, подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, копії відповідних податкових декларацій.

Якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, то такий платник податку повинен повідомити про це відповідний контролюючий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації.

Завдання для самостійного вивчення

1. Аналіз надходжень від екологічного податку.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

РОЗДІЛ 7. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

ЛЕКЦІЯ 17. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

- 17.1. Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування. Ставка єдиного податку.
- 17.2. Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку.
- 17.3. Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування.
- 17.4. Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп.
- 17.5. Особливості обрання спрощеної системи оподаткування.

17.1 Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування. Ставка єдиного податку

Таблиця 8 – Групи суб'єктів господарювання на спрощеній системі оподаткування

Група	Вид діяльності	Використання найманої праці	Річний обсяг доходу	Ставка податку
1	Фізичні особи-підприємці , що здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадження господарської діяльності з надання побутових послуг населенню (наприклад: послуги з ремонту взуття; послуги з ремонту годинників, одягу, ювелірних виробів та інших предметів особистого користування; технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів тощо)	Не використують	167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	% від розміру прожиткового мінімуму, визначений ПКУ
2	Фізичні особи-підприємці , що здійснюють надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню (крім осіб, що надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна), виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства. Не поширюється на фізичних осіб-підприємців, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння	не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб	обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	% від розміру мінімальної заробітної плати, визначений ПКУ
3	фізичні особи - підприємці , в тому числі ті, що надають посередницькі послуги з	кількість осіб, які	не перевищує 1167	% від доходу, у разі включення

	купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	перебувають з ними у трудових відносинах не обмежена	розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	податку на додану вартість до складу єдиного податку встановлюється інша ставка у % від доходу
4	<p>Сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.</p> <p>Фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, за умови виконання сукупності таких вимог:</p> <ul style="list-style-type: none"> - здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; - провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; - не використовують працю найманих осіб; - членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї; - площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів. 	-	-	Ставка диференційована залежно від категорії земель

Під побутовими послугами населенню, які надаються першою та другою групами платників єдиного податку, розуміються такі види послуг:

- 1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- 2) послуги з ремонту взуття;
- 3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- 4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;
- 5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;
- 7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;
- 8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;
- 9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;
- 10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;
- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;
- 18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;
- 19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;
- 20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;
- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;
- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;
- 33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;
- 34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;
- 35) вичинка хутрових шкір за індивідуальним замовленням;
- 36) послуги перукарень;
- 37) ритуальні послуги;

38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;

39) послуги домашньої прислуги;

40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Ставки єдиного податку для платників першої - другої груп встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати відповідно, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі у цій главі - мінімальна заробітна плата), та третьої групи - у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал.

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Платники єдиного податку четвертої групи:

- самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу;

- сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах:

- у I кварталі - 10 відсотків;

- у II кварталі - 10 відсотків;

- у III кварталі - 50 відсотків;

- у IV кварталі - 30 відсотків.

Фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть облік у довільній формі шляхом помісячного відображення отриманих доходів.

Фізичні особи - підприємці - платники єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік у довільній формі шляхом помісячного відображення доходів та витрат.

Облік доходів та витрат може вестися в паперовому та/або електронному вигляді.

Юридичні особи - платники єдиного податку третьої групи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку.

Платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески.

Платники єдиного податку третьої групи подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

17.2 Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої - третьої групи (фізичні особи - підприємці) у розмірі 15 відсотків:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу,
- 2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;
- 3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування;
- 4) до доходу, отриманого платниками першої або другої групи від провадження діяльності, яка не дає права відноситись до даних груп платників єдиного податку.

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу;
- 2) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Ставки, застосовуються з урахуванням таких особливостей:

1) платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку другої або третьої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

2) платники єдиного податку другої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, в наступному податковому (звітному) кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку третьої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

3) платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків, а також зобов'язані у порядку, встановленому цією главою, перейти на сплату інших податків і зборів.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи), які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у подвійному розмірі.

17.3 Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування

Для платників єдиного податку існують певні обмеження, щодо виду діяльності, зокрема їм заборонено здійснювати:

- 1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- 2) обмін іноземної валюти;
- 3) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;
- 4) діяльність з управління підприємствами;
- 5) фізичні та юридичні особи – нерезиденти;
- 6) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- 7) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;
- 8) фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;
- 9) фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 400 квадратних метрів, нежитлові приміщення

(споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 900 квадратних метрів;

10) страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

11) суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків тощо.

Тобто, це як правило ті види діяльності, які мають високу рентабельність.

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

1) суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

2) суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних, вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

3) суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

17.4 Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп

Доходом платника єдиного податку є:

1) для фізичної особи - підприємця - дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи - будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.

3) При продажу основних засобів юридичними особами - платниками єдиного податку дохід визначається як сума коштів, отриманих від продажу таких основних засобів.

Якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

4) До суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання такого доходу.

До складу доходу, визначеного цією статтею, не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 7) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;
- 8) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків.

17.5 Особливості обрання спрощеної системи оподаткування

Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування);
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, що не включає ПДВ, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої - третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання, може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги.

За умови дотримання платником єдиного податку вимог, такий платник може самостійно перейти на сплату єдиного податку, встановленого для інших груп платників єдиного податку, шляхом подання заяви до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного кварталу. При цьому у платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, анулюється реєстрація платника податку на додану вартість у разі обрання ним першої або другої групи чи ставки єдиного податку, встановленої для третьої групи, яка включає податок на додану вартість до складу єдиного податку.

Для відмови від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року) подає до контролюючого органу заяву.

Платники єдиного податку можуть самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

Сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року:

загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), - контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки - контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки;

розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;

відомості (довідку) про наявність земельних ділянок - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

Завдання для самостійного вивчення

1. Особливості реєстрації платників єдиного податку.
2. Особливості визначення суми єдиного податку для різних груп платників.
3. Розрахунок суми єдиного податку для різних груп платників.

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).

2. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Закон України від 07.03.2022 № 1928-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI : станом на 17 березня 2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 24.04.2022).

ЛЕКЦІЯ 18. ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

18.1. Трансфертне ціноутворення

18.2. Оцінка ефективності оподаткування підприємств в Україні

18.1 Трансфертне ціноутворення

Платник податку, який бере участь у контрольованій операції, повинен визначати обсяг його оподаткованого прибутку відповідно до принципу «витягнутої руки».

Обсяг оподаткованого прибутку, отриманого платником податку, який бере участь в одній чи більше контрольованих операціях, вважається таким, що відповідає принципу «витягнутої руки», якщо умови зазначених операцій не відрізняються від умов, що застосовуються між непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях.

Якщо умови в одній чи більше контрольованих операціях не відповідають принципу «витягнутої руки», прибуток, який був би нарахований платнику податків в умовах контрольованої операції, що відповідає зазначеному принципу, включається до оподаткованого прибутку платника податку. Певні операції, які виконуються між суб'єктами господарювання, контролюються

уповноваженими податковими органами. Такі операції мають визначення “**контрольовані**”. До даної категорії відносяться всі операції господарського характеру, за підсумками яких може відбуватися або завищення витрат, або зниження доходів, а це, у свою чергу, веде до зниження прибутку та податку на такий прибуток.

Контрольованими операціями є господарські операції платника податків, що можуть впливати на об’єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків, а саме:

- 1) господарські операції, що здійснюються з пов’язаними особами - нерезидентами;
- 2) зовнішньоекономічні господарські операції з продажу та/або придбання товарів та/або послуг через комісіонерів-нерезидентів;
- 3) з 23 травня 2020 року і – експорту з наступними контрагентами:

- З країн, віднесених до Низькоподаткової юрисдикції. Даний перелік країн був затверджений [Постановою №1045](#).

- З країн, в яких здійснено реєстрацію за особливою організаційно-правовою формою, яка вказує на те, що контрагенти мають право не сплачувати податок на дохід або корпоративний податок. У свою чергу, Перелік всіх організаційно-правових форм закріплений у [Постанові №480](#).

4) Господарські операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.

Господарські операції, визнаються контрольованими, якщо одночасно виконуються такі умови:

річний дохід платника податків від будь-якої діяльності, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 150 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік;

обсяг таких господарських операцій платника податків з кожним контрагентом, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

У Податковому кодексі України закріплено невинятковий список можливих контрольованих операцій. Господарською операцією для цілей трансфертного ціноутворення є всі види операцій, договорів або домовленостей, документально підтверджених або непідтверджених, що можуть впливати на об’єкт оподаткування податком на прибуток підприємств платника податків (для резидентів Дія Сіті - платників податку на особливих умовах - на фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності), зокрема, але не виключно:

Так, до них відносяться:

- а) операції з товарами, такими як сировина, готова продукція тощо;
- б) операції з придбання (продажу) послуг;
- в) операції з нематеріальними активами, такими як роялті, ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо, а також з будь-якими іншими об’єктами інтелектуальної власності;

г) фінансові операції, включаючи лізинг, участь в інвестиціях, кредитах, комісії за гарантію тощо;

г) операції з купівлі чи продажу корпоративних прав, акцій або інших інвестицій, купівлі чи продажу довгострокових матеріальних і нематеріальних активів;

д) операції (у тому числі внутрішньогосподарські розрахунки), що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні;

е) операції, у результаті яких обсяг доходу та/або фінансовий результат платника податку зменшується внаслідок повної або часткової, безповоротної або тимчасової передачі функцій разом з матеріальними та/або нематеріальними активами (або без них), вигодами, ризиками та можливостями іншому платнику податку (іншій особі) в тих випадках, коли у взаємовідносинах між непов'язаними особами така передача не здійснювалася б без компенсації, незалежно від того, чи відображені такі операції у бухгалтерському обліку.

Умови, за яких господарські операції визнаються такими, що відповідають принципу «вितягнутої руки»:

якщо ціни (націнки) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, ціна вважається такою, що відповідає принципу «вितягнутої руки», якщо вона встановлена відповідно до правил такого регулювання. Це положення не поширюється на випадки, коли встановлюється мінімальна (максимальна) ціна (націнка) продажу або індикативна ціна. У такому разі ціна операції, що відповідає принципу «вितягнутої руки», визначається відповідно до цієї статті, але не може бути меншою за мінімальну ціну (націнку) або індикативну ціну та більшою за максимальну ціну (націнку);

якщо під час здійснення операції обов'язковим є проведення оцінки, вартість об'єкта оцінки є підставою для встановлення відповідності принципу «вितягнутої руки» для цілей оподаткування;

у разі проведення аукціону (публічних торгів), обов'язковість проведення якого визначена законом, умови, які склалися за результатами такого аукціону (публічних торгів), визнаються такими, що відповідають принципу "вितягнутої руки";

якщо продаж (відчуження) товарів, у тому числі майна, переданого у заставу позичальником з метою забезпечення вимог кредитора, здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, умови, сформовані під час такого продажу, визнаються такими, що відповідають принципу «вितягнутої руки».

Для того, щоб перевірити відповідність принципу «вितягнутої руки», у першу чергу необхідно скористатися першим методом (Метод порівняльної неконтрольованої ціни). Якщо ж з певних причин цей спосіб неможливо реалізувати, тоді застосовується другий і так далі.

Отже, дана ієрархія має такий вигляд:

1. Метод порівняльної неконтрольованої ціни (згідно з цим способом, вартість на товари та послуги визначається, виходячи з цін на аналогічні об'єкти).

2. **Метод ціни перепродажу** (вартість ґрунтується на сумі первісної ціни, надбавки на товари або послуги та витрат, які потрібні були для того, щоб реалізувати об'єкти).
3. **Метод “витрати плюс”** (до уваги береться собівартість товару або послуги та націнка, яку встановлюють на подібні об'єкти).
4. **Метод чистого доходу** (аналізується рентабельність подібних операцій між незалежними підприємствами).
5. **Метод розподілу доходів** (враховується фактор, який враховується в поділі вигоди між сторонами угоди).

Пов'язані особи - юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють, з урахуванням таких критеріїв:

1) для юридичних осіб:

одна **юридична особа** безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 25 і більше відсотків;

одна і та сама юридична або **фізична особа** безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами у кожній такій юридичній особі у розмірі 25 і більше відсотків;

одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) одноособових виконавчих органів кожної такої юридичної особи;

одна і та сама юридична або фізична особа приймає рішення щодо призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради кожної такої юридичної особи;

принаймні 50 відсотків складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради кожної такої юридичної особи складають одні і ті самі фізичні особи;

одноособові виконавчі органи таких юридичних осіб призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

юридична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

юридичні особи визнаються пов'язаними, якщо **кінцевим бенефіціарним власником (контролером)** таких юридичних осіб є **одна й та сама фізична особа**;

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від однієї юридичної особи та/або кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від інших юридичних осіб, гарантованих однією юридичною особою, стосовно іншої юридичної особи перевищує суму власного капіталу більше ніж у 3,5 раза;

2) для фізичної особи та юридичної особи:

фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через пов'язаних осіб) володіє **корпоративними правами** юридичної особи у розмірі 25 і більше відсотків;

фізична особа має право призначати (обирати) одноособовий виконавчий орган такої юридичної особи або призначати (обирати) не менш як 50 відсотків складу її колегіального виконавчого органу або **наглядової ради**;

фізична особа здійснює повноваження одноособового виконавчого органу в такій юридичній особі;

фізична особа має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 і більше відсотків складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

сума всіх кредитів (позик), поворотної фінансової допомоги від фізичної особи, наданих юридичній особі, та/або будь-яких кредитів (позик), **поворотної фінансової допомоги** від інших фізичних осіб, наданих юридичній особі, які надаються під гарантії цієї фізичної особи, перевищують суму власного капіталу більше ніж у 3,5 рази;

3) для фізичних осіб - чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні/неповнолітні, у тому числі усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування.

Усі **корпоративні права**, які належать (безпосередньо та/або опосередковано) юридичній особі в іншій юридичній особі, є сумою часток корпоративних прав, які:

безпосередньо належать такій юридичній особі в іншій юридичній особі;

належать будь-якій із пов'язаних сторін такої юридичної особи в іншій юридичній особі.

Для цілей визначення, чи володіє **фізична особа** безпосередньо та/або опосередковано корпоративними правами у розмірі 25 і більше відсотків у юридичній особі, усі корпоративні права, які належать (безпосередньо та/або опосередковано) фізичній особі, є сумою часток корпоративних прав, які:

безпосередньо належать такій фізичній особі в **юридичній особі**;

належать будь-яким пов'язаним особам такої фізичної особи у зазначеній юридичній особі.

Розмір частки володіння корпоративними правами розраховується у разі:

опосередкованого володіння (в одному ланцюгу) - шляхом множення часток володіння **корпоративними правами**;

володіння через кілька ланцюгів - шляхом підсумовування часток володіння корпоративними правами в кожному ланцюгу.

У разі коли частка **володіння корпоративними правами** кожної особи в наступній юридичній особі в ланцюгу перевищує 25 відсотків, усі особи такого ланцюга є пов'язаними (незалежно від результатів множення).

За наявності обставин, зазначених у підпунктах "а"- "в" цього підпункту, юридичні та/або фізичні особи, які є сторонами господарської операції, мають право самостійно визнати себе для цілей оподаткування пов'язаними особами з підстав, не передбачених у цьому підпункті.

Граничний термін подання звіту про контрольовані операції 1 жовтня року, що настає за звітнім.

Штрафні санкції ТЦО.

Штрафні санкції прив'язані до розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року.

1) **Неподання звіту про контрольовані операції:** 300 прожиткових мінімумів працездатного громадянина.

2) **Незадекларовані контрольованих операцій:** 1% від суми цих операцій. При цьому сума штрафу не повинна перевищувати 300 прожиткових мінімумів, зафіксованих за станом на 1 січня звітного року за весь обсяг незадекларованих контрольованих операцій.

3) **Несвоєчасне подання звіту про контрольовані операції:** 1 прожитковий мінімум, зафіксований на 1-е січня звітного року, і виплатити цей мінімум доведеться за кожен прострочений день. При цьому сума штрафу не повинна перевищувати 300 прожиткових мінімумів.

4) **Невчасне декларування контрольованих операцій:** 1 прожитковий мінімум, зафіксований на 01.01 звітного року, за кожен прострочений день, але не вище 300 розмірів прожиткового мінімуму.

5) **Неподання Документації з ТЦУ:** 3% від обсягу контрольованих операцій, за якими платник податків повинен був підготувати таку Документацію. При цьому сума штрафу не повинна перевищувати 200 прожиткових мінімумів працездатного громадянина, зафіксованих за станом на 1 січня звітного року за весь обсяг контрольованих операцій, здійснених у цьому році.

6) **Несвоєчасне подання Документації:** 2 розміри прожиткового мінімуму працездатного громадянина за станом на 1-е січня звітного року, які виплачуються за всі прострочені дні, але не вище 200 розмірів прожиткового мінімуму.

7) **Недотримання принципу «витягнутої руки»:** нараховуються додаткові податкові зобов'язання з податку на прибуток.

8) **Неподання Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній:** штраф у розмірі 50 прожиткових мінімумів для працездатної особи, встановлений законом на 1 січня податкового (звітного) року. Податкові органи мають право надіслати запит з вимогою надати глобальну документацію з трансфертного ціноутворення платнику податків, що входить до складу міжнародної групи компаній, якщо сукупний консолідований дохід міжнародної групи компаній за фінансовий рік, що передує звітному, розрахований згідно зі стандартами бухгалтерського обліку, які застосовує материнська компанія міжнародної групи компаній, дорівнює або перевищує еквівалент 50 млн євро.

Крім того, платник податків – резидент України, який належить до міжнародної групи компаній, в окремих випадках буде зобов'язаний подати звіт відповідно до країн міжнародної групи компаній в електронній формі.

Звіт за країнами міжнародної групи компаній українські компанії мають право подавати, лише якщо:

- за фінансовий рік, що передує звітному, сукупний консолідований дохід Групи, до якої вони входять, перевищує 750 млн євро;
- компанія – платник податку є материнською компанією Групи;
- материнська компанія Групи уповноважила українську компанію подавати Звіт до органу контролю;

Форма звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній та порядок його заповнення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

Вперше звіт за країнами міжнародної групи компаній мав подаватися за фінансовий рік, що закінчився у 2021 році, але не раніше ніж у рік, коли Україна приєднається до Багатосторонньої угоди про автоматичний обмін міждержавними звітами.

18.2 Оцінка ефективності оподаткування підприємств в Україні

На сьогоднішній день не існує загального підходу до розрахунку показників аналізу податкової системи підприємства, наприклад, таких як при аналізі фінансового стану. Однак такі показники існують, одні з яких є схожими, а інші – кардинально різняться. Тому важливо обрати ті показники, які найбільш точно охарактеризують різницю між системами оподаткування та будуть найбільш повно відображати ефективність системи оподаткування для кожного конкретного підприємства (Таблиця 9).

Таблиця 9 – Показники оцінки системи оподаткування на підприємстві

Назва показника	Зміст показника
<i>Загальні показники рівня податкового навантаження підприємства</i>	
Індекс загального податкового навантаження	$I_{заг} = \sum P_{заг} / ДВ$, де $\sum P_{заг}$ – загальний розмір всіх сплачених податків; ДВ – додана вартість. Показує відношення загального розміру всіх сплачених підприємством податків до доданої вартості
Питома вага окремого податку у структурі податкових платежів	$P_{заг} = \sum P_{заг} / П$ де $\sum P_{заг}$ – загальний розмір всіх сплачених податків; П – кожен окремий податок. Визначає питому вагу кожного податку у структурі податкових платежів
Коефіцієнт податкового навантаження на фінанси підприємства	$K_{нф} = \sum P_{заг} / ВБ$, де $\sum P_{заг}$ – загальний розмір всіх сплачених податків; ВБ – валюта балансу. Показує відношення загального розміру всіх сплачених підприємством податків до середньорічної вартості валюти балансу
Коефіцієнт податкового навантаження на власний капітал	$K_{нк} = \sum P_{заг} / K_{сер}$, де $\sum P_{заг}$ – загальний розмір всіх сплачених податків; К – середньорічний розмір власного капіталу. Показує відношення загального розміру всіх сплачених підприємством податків до середньорічного розміру власного капіталу підприємства
Коефіцієнт податкового навантаження на чистий прибуток	$K_{чп} = \sum P_{заг} / ЧП$, де $\sum P_{заг}$ – загальний обсяг податкових відрахувань; ЧП – чистий прибуток за певний період. Показує співвідношення суми загальних податків до чистого прибутку за певний період

Податкомісткість діяльності підприємства	$ПДП = ЧП / \sum Пзаг$, де ЧП – чистий прибуток за певний період; $\sum Пзаг$ – загальний обсяг податкових відрахувань. Показник обернений до рівня оподаткування підприємства, показує кількість прибутку отриманого на 1 гривню сплачених податків
Часткові коефіцієнти податкового навантаження	
Ефективна ставка оподаткування	$СОеф = П / БО$, де П – кожен окремих податок; БО – база оподаткування. Відображає відношення конкретного податку до бази оподаткування. Розраховане значення порівнюють з номінальною ставкою оподаткування
Коефіцієнт оподаткування валового доходу	$ПД = Пвд / ВД$, де Пвд – загальний обсяг податкових відрахувань з валового доходу; ВД – валовий дохід. Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство у бюджет з валового доходу
Дохід на 1 гривню сплачених підприємством податків	$ВДп = ВД / Пвд$, де ВД – валовий дохід; Пвд – загальний обсяг податкових відрахувань з валового доходу. Показник обернений коефіцієнту оподаткування валового доходу.
Коефіцієнт оподаткування виручки	$Квр = Пвр / ВР$, де Пвр – загальний обсяг податкових відрахувань з виручки; ВР – виручка від реалізації продукції. Питома вага податкових платежів, що сплачуються з виручки (ПДВ, акцизи), у загальній сумі виручки від реалізації
Коефіцієнт оподаткування валового прибутку	$Квп = Пвп / ВП$, де Пвп – податкові платежі з валового прибутку; ВП – валовий прибуток. Питома вага податкових платежів, що сплачуються з валового прибутку, у сумі валового прибутку
Коефіцієнт оподаткування чистого прибутку	$Кчп = Пчп / ЧП$, де Пчп – обсяг податкових відрахувань з чистого прибутку; ЧП – чистий прибуток за певний період. Показує співвідношення суми податкових відрахувань з чистого прибутку до загального обсягу чистого прибутку за певний період
Коефіцієнт оподаткування експортних операцій	$Кексп = МПексп / ВРексп$, де МПексп – митні платежі; ВРексп – виручка від реалізованої на експорт продукції. Визначає питому вагу митних платежів у виручці від реалізованої на експорт продукції
Рівень оподаткування окремих операцій	$Роп = ППоп / Поп$ ППоп – податкові платежі з окремих операцій; Поп – прибуток від окремих операцій.
Рівень оподаткування окремих видів діяльності	$Род = ППд / Пд$ ППд – податкові платежі з окремих видів діяльності; Пд – прибуток від окремих видів діяльності.

<i>Спеціальні показники ефективності оподаткування</i>	
Коефіцієнт ефективності оподаткування ПДВ	$K_{пдв} = \text{ПДВ} / \text{ЧД}$, де ПДВ – податок на додану вартість; ЧД- чистий дохід. Показує питому вагу ПДВ в чистій виручці від реалізації
Коефіцієнт ефективності соціальних платежів	$K_{сп} = \text{СП} / \text{ФОП}$, де СП – платежі в фонди соціального страхування; ФОП – фонд оплати праці. Показує відношення соціальних платежів у державні фонди соціального страхування до бази оподаткування (фонду оплати праці)
Коефіцієнт ефективності податку на доходи фізичних осіб	$K_{пдфо} = \text{ПДФО} / \text{ФОП}$, де ПДФО – податок на доходи фізичних осіб; ФОП – фонд оплати праці. Показує відношення розміру сплаченого підприємством податку на доходи фізичних осіб до бази оподаткування (фонду оплати праці)
Коефіцієнт ефективності оподаткування трудових ресурсів	$K_{тр} = \text{Пзп} / \text{ФОП}$, де Пзп – платежі з заробітної плати; ФОП – фонд оплати праці. Показує відношення розміру сплачених податків з заробітної пати до бази оподаткування (фонду оплати праці)
Загальний показник оподаткування трудових ресурсів	$P_{тр} = \sum \text{Пзп}$, де Птр – податки з трудових ресурсів; Пзп – платежі з заробітної плати. Показує суму загальних платежів з трудових ресурсів підприємства
Коефіцієнт пільгового оподаткування	$K_{пп} = \sum \text{Пільги} / \sum \text{Пільг} + \text{Ппл}$ де $\sum \text{Пільг}$ – загальний розмір пільг для підприємства; Ппл – планові податкові платежі. Визначає ефективність використання підприємством передбачених законодавством податкових пільг. Розраховується відношенням загального розміру податкових пільг до суми податкових пільг та планових податкових платежів
Коефіцієнт ефективності використання податкових пільг	$K_{пільг} = \sum \text{Пільги} / \text{ВР}(\text{ЧП}, \text{ВД})$, де $\sum \text{Пільги}$ – використані податкові пільги; ВР (ЧП, ВД) – виручка від реалізації (чистий прибуток, валовий дохід). Визначається відношенням використаних податкових пільг до виручки (чистого прибутку, валового доходу)

Дані показники не мають певних нормативних значень, оскільки для різних підприємств будуть прийнятними і ефективними ті системи оподаткування, при розрахунку яких дані коефіцієнти можуть кардинально різнитися. Розрахунок цих коефіцієнтів дає змогу вибрати найефективнішу між декількома системами оподаткування, якими може користуватися підприємство. Аналіз вказаних груп показників податкового навантаження дає можливість оцінити вплив механізму оподаткування на результати діяльності підприємства, визначити податковий потенціал, порівняти податкове навантаження на підприємства в різних галузях

економіки.

Рекомендована література

Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 07.05.2022 р. (дата звернення: 20.05.2022).