

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
«ХАРКІВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

**Конспект лекцій**

з дисципліни «Оподаткування»  
для студентів денної форми навчання  
спеціальності 071 Облік і оподаткування

Затверджено  
редакційно-видавничою  
радою університету,  
протокол № 2 від 29.06.2022 р.

Харків  
НТУ «ХПІ»  
2022

Конспект лекцій з дисципліни «Оподаткування» для студентів денної форми навчання спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / уклад. А. С. Колесніченко. – Х. : НТУ «ХП», 2022. – 89 с.

Укладач: А. С. Колесніченко

Рецензент: В. А. Кучинський

Кафедра обліку і фінансів

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
<b>ТЕМА 1. Теоретичні основи оподаткування</b>	7
1.1 Історія виникнення податків	7
1.2 Податкова система, податкова політика, види податків	10
1.3 Принципи побудови податкової системи	12
1.4 Функції податків	13
<b>ТЕМА 2. Податок на додану вартість</b>	15
2.1 Податок на додану вартість: сутність, платники, порядок нарахування, ставки	15
2.2 База оподаткування податком на додану вартість	18
<b>ТЕМА 3. Акцизний податок і мито</b>	19
3.1 Акцизний податок: характеристика, платники, ставки	19
3.2 Поняття мита та митного оподаткування	23
<b>ТЕМА 4. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування</b>	30
4.1 Система загальнодержавного соціального страхування в Україні	30
4.2 Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ	32
4.3 Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати	33
<b>ТЕМА 5. Податок на прибуток</b>	34
5.1 Податок на прибуток підприємств: платники, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування	34
5.2 Пільги щодо сплати податку на прибуток	39
5.3 Розрахунок суми податку на прибуток	40
<b>ТЕМА 6. Податок на доходи фізичних осіб</b>	42
6.1 Податок на доходи фізичних осіб: платники податку, об'єкт, база і ставки оподаткування	42
6.2 Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Пільги зі сплати ПДФО	43
6.3 Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету	44
<b>ТЕМА 7. Природно-ресурсні податки та платежі</b>	46
7.1 Екологічний податок	46
7.2 Рентна плата	49
<b>ТЕМА 8. Інші прямі податки і збори</b>	50
8.1 Податок на майно. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки	50
8.2 Транспортний податок	53
8.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів	54
8.4 Туристичний збір	55
8.5 Земельний податок	56
<b>ТЕМА 9. Інші податки, збори та неподаткові платежі</b>	58
9.1 Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій	58
9.2 Неподаткові платежі в доходах бюджетів України	63
<b>ТЕМА 10. Спрощена система оподаткування</b>	71
10.1 Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи	71

оподаткування. Ставка єдиного податку	
10.2 Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку	75
10.3 Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування	77
10.4 Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп	79
<b>ТЕМА 11. Податкова оптимізація та ухилення від сплати податків</b>	<b>81</b>
11.1 Теоретичні аспекти податкової оптимізації та ухилення від сплати податків	81
11.2 Способи ухилення від сплати податків в Україні	84
11.3 Методи визначення та класифікація податкових ризиків, пов'язаних із ухиленням від сплати податків	85
11.4 Фінансово-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків	86

## ВСТУП

В умовах динамічного розвитку соціально-економічних систем, їх прискореної інформатизації одним з найголовніших завдань держави стає забезпечення збалансованої та стійкої розбудови всіх сфер суспільства, гармонізація інтересів різних верств населення, формування інституціонального підґрунтя для інтеграції України у світовий економічний простір. Важливе значення у цьому процесі відводиться податковій системі, яка не лише має забезпечувати державу необхідними фінансовими ресурсами, а й сприяти вирішенню першочергових потреб економіки.

Податкова система покликана стимулювати оновлення виробництва, розвиток інвестиційної та інноваційної діяльності, що потребує суттєвих змін у стратегії податкової політики держави. Це, в свою чергу, залежить від ефективності оподаткування відповідно до соціально-економічного середовища суб'єктів господарювання і населення.

З огляду на це зростає значення вивчення курсу «Оподаткування» студентами економічної спеціальності «Облік і оподаткування» для подальшого застосування теоретичних знань і практичних навичок у професійній діяльності.

Студент має *знати*:

- сутність та призначення оподаткування, основні принципи побудови податкової політики в системі державного регулювання;
- класифікацію податків, їх характеристику;
- основні положення нормативно-правового забезпечення процесу оподаткування в державі;
- поняття податкової оптимізації та інші питання щодо розкриття особливостей функціонування податкової системи.

Студент має *вміти*:

- опираючись на теоретичні засади оподаткування, розкривати сутність й організаційне забезпечення функціонування податкової системи;
- використовувати механізм розрахунку, нарахування та сплати непрямих, прямих, місцевих податків та зборів, природно-ресурсних податків і платежів та інших податків, зборів і неподаткових платежів;
- здійснювати оцінку ефективності оподаткування в Україні;

– визначати проблеми системи оподаткування, зокрема, на поточному етапі розвитку.

Метою вивчення дисципліни «Оподаткування» виступає формування та закріплення у майбутніх фахівців зі спеціальності «Облік і оподаткування» системних знань з концептуальних засад та організаційних аспектів побудови податкової системи держави на принципах її ефективного функціонування й забезпечення соціально-економічного розвитку суспільства. Забезпечення теоретичної та практичної підготовки студентів з питань щодо встановлення закономірностей взаємозв'язків учасників податкових відносин, виявлення тенденцій розвитку податкового законодавства.

В результаті вивчення дисципліни студенти мають:

– розуміти місце і значення облікової, аналітичної, контрольної, податкової та статистичної систем в інформаційному забезпеченні користувачів обліково-аналітичної інформації у вирішенні проблем в сфері соціальної, економічної і екологічної відповідальності підприємств

– визначати сутність об'єктів обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування та розуміти їх роль і місце в господарській діяльності

– формувати й аналізувати фінансову, управлінську, податкову і статистичну звітність підприємств та правильно інтерпретувати отриману інформацію для прийняття управлінських рішень

– володіти методичним інструментарієм обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування господарської діяльності підприємств

– розуміти особливості практики здійснення обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування діяльності підприємств різних форм власності, організаційно-правових форм господарювання та видів економічної діяльності

– знати механізми функціонування бюджетної і податкової систем України та враховувати їх особливості з метою організації обліку, вибору системи оподаткування та формування звітності на підприємствах.

## **ТЕМА 1. Теоретичні основи оподаткування**

- 1.1. Історія виникнення податків.
- 1.2. Податкова система, податкова політика, види податків.
- 1.3. Принципи побудови податкової системи.
- 1.4. Функції 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 безглуздох: 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 в 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 Податкова система, 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 включає:

1) Податкову ставку.

Податкова ставка – це величина податку на одиницю оподаткування (одиниця виміру об'єкта оподаткування для земельного податку – гектар тощо).

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

а) пропорційна, коли ставка оподаткування є однаковою і не залежить від розмірів доходу;

б) прогресивна, коли ставки оподаткування зі збільшенням доходу зростають;

в) регресивна, коли податкова ставка зі збільшенням доходу знижується.

2) Суб'єктів та об'єкти оподаткування.

а) суб'єкти оподаткування – ті, хто сплачує податки, фізичні та юридичні особи;

б) об'єкти оподаткування – прибуток підприємств, заробітна плата, вартість майна, виторг фірми, кількість землі тощо.

3) Види податків.

Прямі податки стягуються безпосередньо з об'єкту оподаткування.

Непрямі податки – це податки, що встановлюються на товари та послуги і входять і їх ціну. Це податок на додану вартість (ПДВ), акцизи, мито.

Загальнодержавні податки та збори: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; збір за першу реєстрацію транспортного засобу; екологічний податок;

рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні; плата за користування надрами; плата за землю; збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; фіксований сільськогосподарський податок; мито.

Місцеві податки: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок.

Місцеві збори: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір.

4) Механізм адміністрування податків.

### **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 найбідніших 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 згортання 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.

### **Контрольні питання**

1. Які критерії лежать в основі періодизації становлення та розвитку податків?
2. Чому на другому етапі еволюції оподаткування кількість податків була надто великою?
3. Чим зумовлено перетворення податків на основне джерело доходів бюджету на третьому етапі їх еволюції?
4. Які риси притаманні сучасним податковим системам країн світу?
5. Охарактеризуйте історичні етапи становлення та розвитку служби контролю за оподаткуванням.
6. З чим пов'язано виникнення податкової теорії жертви і теорії колективних потреб?
7. Хто із вчених обґрунтував необхідність державного втручання в економіку, і які виникають можливості податків у регулюванні економіки?
8. В чому принципова різниця між кейнсіанською, некейнсіанською і посткейнсіанською теоріями?
9. Обґрунтуйте, чому кейнсіанська теорія виступає протилежністю класицизму?
10. Які проблеми вирішує теорія оптимального оподаткування?
11. На яких теоріях ґрунтується побудова податкових систем зарубіжних країн, які застосовують методи державного регулювання на практиці?
12. В чому полягає комплексний характер податку?

13. У чому полягає сутність фіскальної та регулюючої функцій податку?
14. Який характер може мати податкове регулювання і в чому це проявляється?
15. Що обумовило необхідність класифікації податків за певними ознаками?

## **ТЕМА 2. Податок на додану вартість**

2.1 Податок на додану вартість: сутність, платники, порядок нарахування, ставки

2.2 База оподаткування податком на додану вартість

### **2.1 Податок на додану вартість: сутність, платники, порядок нарахування, ставки**

Податок на додану вартість відноситься до групи непрямих податків, є однією з форм універсальних акцизів, якій включається до ціни товарів (робіт, послуг), стягується неодноразово, на кожному етапі проходження товарів.

На сьогодні цей податок становить вагомую частку в доходах бюджету, тому його вважають одним із стабільних та надійних джерел поповнення доходної частини бюджету.

Головними перевагами стають його фіскальні інтереси, тобто регулярність надходження до бюджету, простота обрахування, неможливість зникнення об'єкта оподаткування. Разом з тим податок має і багато недоліків (табл. 2.1).

За своєю економічною сутністю податок на додану вартість є непрямим податком, де об'єктом оподаткування є не дохід чи прибуток, а розмір витрат для кожного конкретного споживача товару, робіт чи послуг. Тому цей податок у соціальному розумінні вважається несправедливим.

Величина доданої вартості розраховується як різниця між вартістю продукції, що реалізується, і вартістю сировини і матеріалів, використаних у процесі її виробництва. Сьогодні ПДВ застосовують понад 135 країн світу.

Таблиця 2.1 - Переваги та недоліки оподаткування податком на додану вартість

Переваги	Недоліки
стимулює експорт, оскільки є внутрішнім податком, і обороти з експорту оподатковуються за „0” ставкою	має складний механізм нарахування і сплати (наявність часового розриву, оскільки сплаті до бюджету підлягає різниця між сплатою податку в ціні придбаних матеріальних ресурсів і відшкодуванням цієї суми після реалізації виробленої продукції)
Забезпечує стабільність податкових надходжень до бюджету	справляє регресивний вплив на малозабезпечені верстви населення (об'єктом оподаткування є не дохід чи прибуток, а розмір витрат для кожного конкретного споживача товару, робіт чи послуг, тому цей податок у соціальному розумінні вважається несправедливим)
досить зручний у визначенні податкових зобов'язань	негативно впливає на високотехнічні і наукоємні виробництва
стимулює розвиток виробництва, стримує інфляцію при застосуванні високих ставок	існує можливість ухилення в умовах недосконалого бухгалтерського обліку

Податковий кодекс України (прийнятий 2 грудня 2010 року за № 2755-VI, із змінами та доповненнями, далі - ПКУ) регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Згідно зі статтею 180.1 ПКУ для цілей оподаткування платником податку на додану вартість є:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку, визначеному статтею 183 ПКУ;

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

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

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

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

Норми цього пункту не застосовуються до операцій з ввезення на митну територію України фізичними особами (громадянами) чи суб'єктами підприємницької діяльності, які не є платниками податку, культурних цінностей, зазначених у пункті 197.7 статті 197 цього Кодексу;

4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа - управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном.

Для цілей оподаткування господарські відносини між управителем майна з власної господарської діяльності та його діяльності з управління майном прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів. Норми цього підпункту не поширюються на управителів майна, які здійснюють управління активами інститутів спільного інвестування, фондів банківського управління, фондів фінансування будівництва та фондів операцій з нерухомістю, створених відповідно до закону;

б) 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 (у тому числі майна, визначеного у статті 243 Митного кодексу України), незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг,

визначеної пунктом 181.1 статті 181 цього Кодексу, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

7) особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

8) особа - інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції.

Статтею 193 ПКУ визначено ставки податку на додану вартість. В пункті 1 статті 193 зазначено, що ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах: а) 20 відсотків; б) 0 відсотків; в) 7 відсотків по операціях з:

постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також 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 на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я".

## **2.2 База оподаткування податком на додану вартість**

Об'єктом оподаткування (згідно з пунктом 1 статті 185 ПКУ) є операції платників податку на додану вартість з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до статті 186 цього Кодексу;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

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

### **Контрольні питання:**

1. Вкажіть розподіл непрямих податків відносно сфери застосування.
2. Визначте соціально-економічну сутність ПДВ.
3. Які переваги та недоліки має ПДВ?
4. Які операції не є об'єктом оподаткування ПДВ?
5. Які обов'язкові реквізити має містити податкова накладна з ПДВ?

## **ТЕМА 3. Акцизний податок і мито**

3.1 Акцизний податок: характеристика, платники, ставки

3.2 Поняття мита та митного оподаткування

### **3.1 Акцизний податок: характеристика, платники, ставки**

Одним із видів непрямих оподаткування є акцизний податок. Він є досить важливим фінансовим інструментом регулювання економічних і соціальних процесів у державі. Запроваджуючи акцизний податок на тютюнові

та горілчані вироби, держава добивається обмеження їх споживання. При акцизному оподаткуванні імпорту здійснюється захист власних товаровиробників. Оподаткування предметів розкоші має на меті перерозподіл доходів між різними верствами населення. Застосування акцизного податку дає змогу вилучати частку прибутку підприємств- монополістів з виробництва окремих товарів.

Акцизний податок – це непрямий податок, який включається до ціни окремих товарів, що визначені законодавством як підакцизні, з'явився в Україні разом з ПДВ і замінив податок з обороту.

Основою акцизного податку виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп, тому його відносять до категорії специфічних акцизів.

Акцизний податок в Україні займає друге місце по надходженнях до бюджету серед непрямих податків після ПДВ. Обидва податки є непрямими і мають подібні риси: суми податків не залежать від доходів платника, джерелом їх сплати є доходи кінцевих споживачів, при імпортуванні товару зв'язані з митом та виступають інструментом регулювання зовнішньоторгової діяльності. Порівнюючи податок на додану вартість та акцизний податок, можна визначити їх загальні та відмінні особливості (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 - Характеристика податку на додану вартість та акцизного податку

ПДВ	Акцизний податок
1. Непрямий податок	1. Непрямий податок
2. Є надбавкою до ціни товару (робіт, послуг)	2. Є надбавкою до ціни товару
3. Універсальний акциз	3. Специфічний (індивідуальний) акциз
4. Стягується багаторазово на кожній стадії просування товарів (робіт, послуг)	4. Стягується одноразово
5. Оподатковуються товари, роботи, послуги	5. Оподатковуються тільки деякі товари
6. Суттєве підвищує загальний рівень цін	6. Підвищує ціни на окремі товари
7. Соціально несправедливий	7. Соціально справедливий

За своєю економічною сутністю акцизний податок - фінансовий інструмент перерозподілу доходів між різними верствами населення і підприємницькими структурами. Як правило, ставки акцизного податку встановлюються в твердих сумах з одиниці товару. Це дає змогу ефективніше впливати на процес виробництва та реалізації товарів.

Високі ставки акцизного податку зумовлюють зростання тіньової економіки, ухилення від оподаткування та появу великої кількості неякісної фальсифікованої продукції.

Згідно зі статтею 212 ПКУ платниками акцизного податку є:

- особи, постійні представництва, які виробляють підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- особи - суб'єкти господарювання, постійні представництва, які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;
- фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;
- особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом відповідно до [пункту 213.3](#) статті 213 ПКУ;
- особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;

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

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

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

Пунктом 1 статті 215 ПКУ визначено, що до підакцизних товарів належать:

спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння);

тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;

пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згорання з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згорання з кривошипно-шатунним механізмом та коди яких згідно з УКТ ЗЕД не зазначені у підпункті 215.3.4 пункту 215.3 цієї статті (крім газу природного у газоподібному стані за кодом 2711 21 00 00 згідно з УКТ ЗЕД);

автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;

електрична енергія.

Ставки податку та перелік товарів, з яких справляється податок:

ставки податку встановлюються цією статтею і є єдиними на всій території України;

ставки податку встановлюються відповідно до визначень розділу I Кодексу:

адвалорні,  
специфічні,  
адвалорні та специфічні одночасно.

### **3.2 Поняття мита та митного оподаткування**

Мито – це загальнодержавний податок, установлений Податковим та Митним кодексами України, який нараховується та сплачується відповідно до Митного кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

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

Загальне керівництво митною справою в Україні здійснюють:

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

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

Безпосереднє керівництво митною справою здійснює Державна митна служба України.

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

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

Митний тариф України – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності перелік ставок увізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України або вивозяться із цієї території. В основу товарної класифікаційної схеми Митного тарифу України (товарна номенклатура) покладено Українську класифікацію товарів зовнішньоекономічної діяльності, яка базується на Гармонізованій системі опису та кодування товарів.

Єдиний митний тариф України – це систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території. Отже, єдиний митний тариф України встановлює на єдиній митній території України порядок обкладення митом предметів, що ввозяться на митну територію України або вивозяться із цієї території. Його ставки є єдиними для всіх суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності незалежно від форм власності, організації господарської діяльності та територіального розташування, за винятком випадків, передбачених законами України та її міжнародними договорами. Єдиний митний тариф затверджується Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України.

Відносини, пов'язані із справлянням митних платежів, регулюються Митним кодексом України (прийнятим 13 березня 2012 року за № 4495 – VI), Податковим кодексом України та іншими законами України з питань оподаткування.

Згідно з пунктом 2 статті 271 Митного кодексу України в Україні застосовуються такі види мита:

- 1) ввізне мито;
- 2) вивізне мито;
- 3) сезонне мито;

4) особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпортний збір.

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.

Статтею 275 Митного кодексу України визначено, що 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.

Згідно зі статтею 276 Митного кодексу України платниками мита є:

1) особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України у порядку та на умовах, встановлених цим Кодексом;

2) особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях;

3) особа, на яку покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від оподаткування митом, у разі порушення таких вимог;

4) особа, яка використовує товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям такого звільнення згідно з цим

Кодексом, іншими законами України, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);

5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження товари, що були випущені у вільний обіг на митній території України із звільненням від оподаткування митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом;

б) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби відповідно до [статті 243](#) Кодексу.

Статтею 277 Митного кодексу України визначено, що 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 відповідно до розділу XII цього Кодексу, а також розділів V та VI Податкового кодексу України;

3) товари, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до статті 243 цього Кодексу.

Згідно зі статтею 279 Митного кодексу України базою оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України, є:

1) для товарів, на які законом встановлено адвалорні ставки мита, - митна вартість товарів;

2) для товарів, на які законом встановлено специфічні ставки мита, - кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру.

Для товарів, на які законом встановлено комбіновані ставки мита, база оподаткування визначається відповідно до пунктів 1 і 2 цієї частини.

2. База оподаткування митом товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України в міжнародних поштових та експрес-відправленнях, визначається відповідно до статті 234 цього Кодексу.

3. База оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами, визначається відповідно до цього Кодексу.

Статтею 280 Митного кодексу України передбачено, що в Україні застосовуються такі види ставок мита:

1) адвалорна - у відсотках до встановленої статтею 279 цього Кодексу бази оподаткування;

2) специфічна - у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування, встановлену статтею 279 цього Кодексу;

3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

2. Забороняється застосовувати інші, ніж встановлені у частині першій цієї статті, види ставок мита.

3. Ставки мита, крім сезонного та особливих видів мита, встановлюються виключно законами України з питань оподаткування.

4. Ввізне мито на товари, митне оформлення яких здійснюється в порядку, встановленому для підприємств, нараховується за ставками, встановленими Митним тарифом України.

5. Ввізне мито є диференційованим щодо товарів, що походять з держав, які спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють з нею зони вільної торгівлі. У разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються преференційні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

До товарів, що походять з України або з держав - членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, застосовуються пільгові ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України, якщо інше не встановлено законом.

До решти товарів застосовуються повні ставки ввізного мита, встановлені Митним тарифом України.

6. Ввізне мито на товари, митне оформлення яких здійснюється в порядку, встановленому для громадян, нараховується відповідно до розділу XII цього Кодексу.

7. Вивізне мито нараховується за ставками, встановленими законом.

8. Сезонне мито нараховується за ставками, встановленими Законом України "Про державне регулювання імпорту сільськогосподарської продукції".

9. Особливі види мита нараховуються за ставками, встановленими рішеннями Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, відповідно до законів України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту", "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту", "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну".

Статтею 282 Митного кодексу України визначено, що 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 звільняються:

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) предмети матеріально-технічного постачання та спорядження, паливо, сировина для промислової переробки, продовольство та інше майно, що вивозяться за межі митної території України для забезпечення виробничої діяльності українських та орендованих (зафрахтованих) українськими

підприємствами і організаціями суден, які ведуть морський промисел, а також продукція їх промислу, що ввозиться на митну територію України;

3) валюта України, іноземна валюта, цінні папери та банківські метали;

4) товари, право власності на які набувається державою у випадках, передбачених цим Кодексом та іншими законами України;

5) 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;

6) 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;

7) товари, що походять з іншої території, за які було сплачено мито при первісному ввезенні на митну територію України, тимчасово, у тому числі з метою ремонту, вивозилися за її межі та знову ввозяться на митну територію України;

8) 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 тощо.

Митна вартість товарів - це ціна, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України. При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:

- на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України;

- комісійні та брокерські;

- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до даних товарів та інших предметів, і яка повинна бути оплачена імпортером (експортером) прямо чи побічно як умова їх ввезення (вивезення).

При явній невідповідності заявленої митної вартості товарів та інших предметів вартості, або у разі неможливості перевірки її обчислення митні органи України визначають митну вартість послідовно на основі ціни на ідентичні товари та інші предмети, ціни на подібні товари та інші предмети, що діють у провідних країнах - експортерах зазначених товарів та інших предметів.

### **Контрольні питання:**

1. Вкажіть призначення акцизного оподаткування.
2. Що є об'єктом оподаткування акцизним податком?
3. Що є базою оподаткування акцизним податком?
4. Що є датою виникнення податкового зобов'язання з акцизного податку?
5. Розкрийте механізм обчислення акцизного податку за тютюновими виробами.
6. Дайте визначення мита.
7. 12. Що таке митна вартість?
8. У яких випадках використовуються преференційні ставки мита?
9. Які види мита застосовуються в Україні?
10. Які операції звільняються від сплати мита?

## **ТЕМА 4. Загальнообов'язкове державне соціальне страхування**

- 4.1 Система загальнодержавного соціального страхування в Україні
- 4.2 Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ
- 4.3 Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати

### **4.1 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.

#### **4.2 Платники ЄСВ. Ставка ЄСВ**

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, зазначені у пункті 4 частини першої цієї статті, 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.

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.

#### **4.3 Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати**

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:

$$\text{ЄСВ} = \text{Місячний фонд оплати праці на підприємстві} * 0,22$$

Виплати, на які не нараховується ЄСВ:

1) Соціальні допомоги та виплати, встановлені колективним договором (працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, на народження дитини, сім'ям з неповнолітніми дітьми тощо).

2) Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно із законодавством та колективними договорами (включаючи грошову допомогу державним службовцям та науковим (науково-педагогічним) працівникам), військовослужбовцям при звільненні з військової служби.

3) Витрати на відрядження, а саме: добові (у повному обсязі), вартість проїзду, витрати на наймання житлового приміщення.

4) Компенсація моральної шкоди працівникам, що виплачується за рішенням суду.

5) Довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента академії наук.

### **Контрольні питання:**

1. Система загальнодержавного соціального страхування в Україні
2. Поняття ЄСВ, платники та ставка ЄСВ.
3. Визначення сум обов'язкових відрахувань із заробітної плати.
4. Виплати, на які не нараховується ЄСВ.

## **ТЕМА 5. Податок на прибуток**

5.1 Податок на прибуток підприємств: платники, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування

5.2 Пільги щодо сплати податку на прибуток

5.3 Розрахунок суми податку на прибуток

**5.1 Податок на прибуток підприємств: платники, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування**

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.

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.

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 двадцяти 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 сорок 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.

Для цілей цього підпункту 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 - 2018 – 18%,

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток 18% цієї статті, 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) Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках.

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.

Податок на дохід, визначений як об'єкт оподаткування є частиною податку на прибуток.

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.

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 звітнього (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 20 млн грн.

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

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

Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, зменшується на суму нарахованого та сплаченого податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) щодо об'єктів нежитлової нерухомості.

Якщо платник податку на прибуток у звітному періоді не отримав прибутку, або сума податку на прибуток менша за суму податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, залишок суми такого податку, не врахований у зменшення податку на прибуток поточного періоду, не переноситься на зменшення податку на прибуток наступних податкових (звітних) періодів.

У 2018 році встановлено єдиний строк подання річної декларації з податку на прибуток – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього року. Цей строк застосовується всіма платниками податку на прибуток: як тими, хто звітує раз на рік, так і тими, хто звітує щокварталу.

## **5.2 Пільги щодо сплати податку на прибуток**

Від податку на прибуток звільняються (ст. 142):

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

Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів 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 інвалідів в Україні».

У разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до цього Кодексу.

### **5.3 Розрахунок суми податку на прибуток**

Ставка податку на прибуток у 2021 році становить 18 %.

Таким чином, 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

Податок на прибуток може розраховуватися двома шляхами: із застосуванням коригування фінансового результату на податкові різниці та без такого коригування.

Податкові різниці – це обов’язкове коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного за даними бухгалтерського обліку, у випадках, передбачених ПКУ.

Підприємства, доходи яких не перевищують 40 млн. грн.:

- 1) не проводять коригування фінансового результату до оподаткування на різниці;
- 2) не визначають операції контрольованими.

Після перевищення межі доходів 40 млн. грн. + 1 грн. платник податку на прибуток:

- 1) зобов'язаний проводити коригування при визначенні об'єкта оподаткування;
- 2) претендує на застосування правил трансфертного ціноутворення.

Порядок розрахунку податку на прибуток з урахуванням різниць

Умова застосування	Варіант розрахунку	Звітний період
Дохід платника податку ≤ 40 млн. грн	ФР до оподаткування з фінзвітності × 18%	Календарний рік
Дохід платника податку > 40 млн. грн	(ФР до оподаткування ± податкові різниці) × 18%	Календарний квартал

### **Контрольні питання:**

1. Прямі податки.
2. Податок на прибуток підприємств.
3. Платники податку на прибуток, ставка податку.
4. Визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток.
5. Пільги щодо сплати податку на прибуток.

6. Розрахунок суми податку на прибуток.
7. Податковий період.

## **ТЕМА 6. Податок на доходи фізичних осіб**

6.1 Податок на доходи фізичних осіб: платники податку, об'єкт, база і ставки оподаткування

6.2 Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Пільги зі сплати ПДФО

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

### **6.1 Податок на доходи фізичних осіб: платники податку, об'єкт, база і ставки 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).

## **6.2 Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб**

База оподаткування є загальний оподатковуваний дохід.

Ставка податку з доходів фізичних осіб:

- 1) 0% - для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (1861,5 грн); надається для заробітних плат не вище 2470 грн;
- 2) з заробітної плати – 18%;
- 3) 5 відсотків - для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих платниками податку на прибуток підприємств;
- 4) 18 відсотків - інші пасивні доходи, у т.ч. проценти за депозитами;
- 5) 20% від перевищення рівня 10 мінімальних заробітних плат для пенсій;
- б) 0 % вартості власності, що успадковується (приймається у дарунок) членами сім'ї спадкодавця (дарувальника) першого ступеня споріднення; вартості власності (об'єкт нерухомості, рухомого майна, зокрема: предмет антикваріату або витвір мистецтва; природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінний метал, прикраса з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння; будь-який транспортний засіб та приладдя до нього; інші види рухомого майна; готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця (дарувальника), відкритих у банківських і небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю), що успадковується (приймається у дарунок) особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування; вартості власності, що успадковується (приймається у дарунок) дитиною – інвалідом; грошових заощаджень, поміщених до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР

та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери та грошових заощаджень громадян України, поміщених в установи Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992 - 1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються (приймаються у дарунок) спадкоємцем (дарувальником)- резидентом.

7) 5% для доходів, отриманих платником податку - резидентом від продажу нерухомого (рухомого) майна, спадщини (подарунку);

8) 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.

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

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.**

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.

### **Контрольні питання:**

1. Ставки ПДФО.
2. Прямі податки.
3. Податок на прибуток підприємств .
4. Платники податку на прибуток, ставка податку.
5. Визначення об'єкту оподаткування податком на прибуток.
6. Пільги щодо сплати податку на прибуток.
7. Розрахунок суми податку на прибуток.
8. Податковий період.
9. Платники податку на доходи фізичних осіб.

10. Об'єкт і база оподаткування ПДФО.

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

## **ТЕМА 7. Природно-ресурсні податки та платежі**

7.1 Екологічний податок.

7.2 Рентна плата.

### **7.1 Екологічний податок**

Платежем, який суттєво впливає на екологічну складову економічного розвитку країни, є екологічний податок, який було впроваджено з прийняттям Податкового кодексу України. До прийняття Податкового кодексу діяв збір за забруднення навколишнього природного середовища, який набув трансформації через екологічний податок, оскільки багато елементів податку залишилися схожими.

Вперше ідею запровадження екологічного податку, що повинен справлятися за заподіяння шкоди навколишньому природному середовищу, висунув англійський економіст А. С. Пігу. Він визначив, що екологічний податок повинен справлятися у розмірі, що дорівнює граничним зовнішнім витратам. Граничні зовнішні витрати – це витрати на ліквідацію кожної наступної одиниці викидів. У той же час, шкідливі викиди за А. С. Пігу – це екстерналії, що є відображенням «ненавмисного впливу поведінки одного суб'єкта на іншого суб'єкта або суб'єктів, що не передбачає відповідальності за чинного законодавства та інституційної бази».

Екологічний податок відповідно до Податкового кодексу України є загальнодержавним обов'язковим платежем, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених

радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року.

Платниками екологічного податку є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються:

- стаціонарними джерелами забруднення;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Не є платниками екологічного податку:

1) за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії, які:

- до останнього календарного дня (включно) звітного кварталу, у якому придбано джерело іонізуючого випромінювання, уклали договір щодо повернення відпрацьованого закритого джерела іонізуючого випромінювання за межі України до підприємства - виробника такого джерела;

- здійснюють поводження з радіоактивними відходами, що утворилися внаслідок Чорнобильської катастрофи, в частині діяльності, пов'язаної з такими відходами;

2) за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад

установлений особливими умовами ліцензії строк, державні спеціалізовані підприємства з поводження з радіоактивними відходами, основною діяльністю яких є зберігання, переробка та захоронення тих радіоактивних відходів, що знаходяться у власності держави, а також дезактивація радіаційно забруднених об'єктів;

3) за розміщення відходів суб'єкти господарювання, які розміщують на власних територіях (об'єктах) виключно відходи як вторинну сировину.

При визначенні платників екологічного податку виділяють лише стаціонарні джерела забруднення.

Ставки екологічного податку наведено у статтях 243, 245-246, 247-248 ПКУ. Розмір ставки екологічного податку залежить від виду забруднюючої речовини, класу небезпечності розміщених відходів.

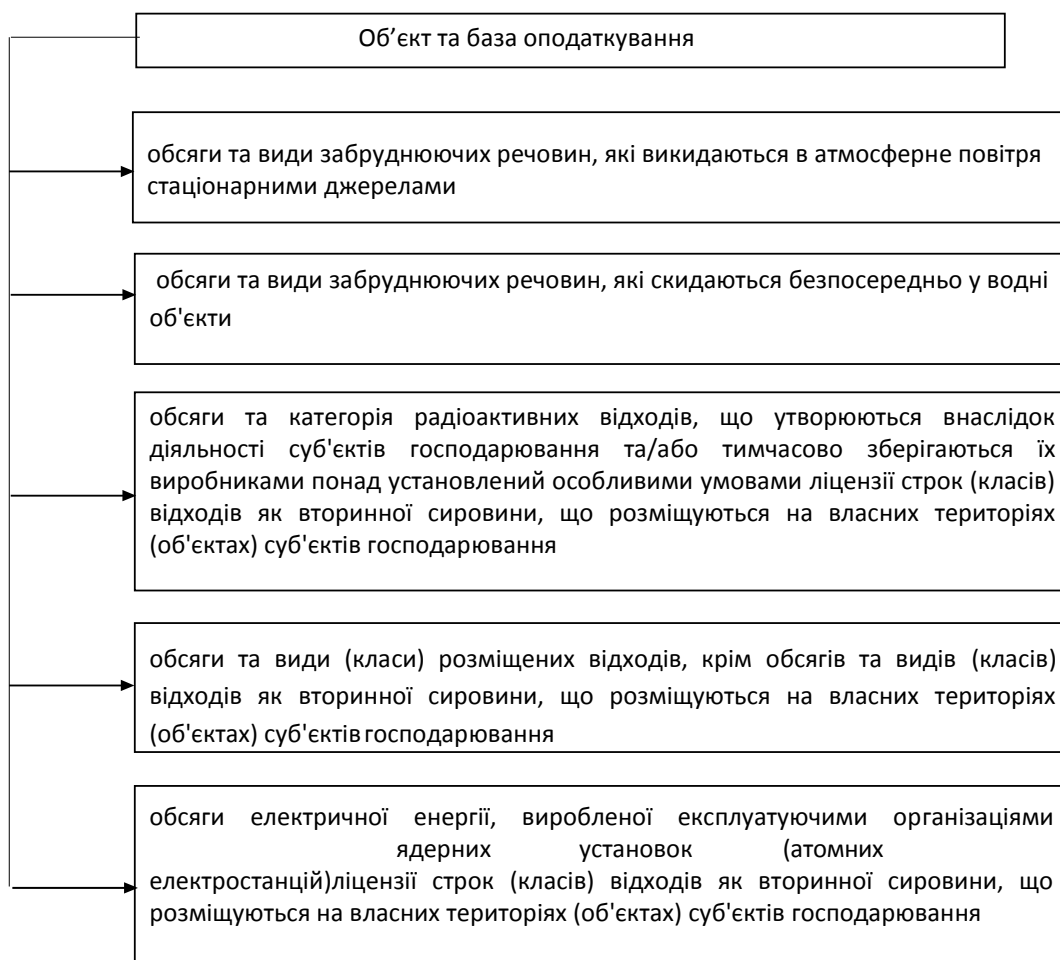


Рис. 7.1. Екологічний податок: об'єкт і база оподаткування

## **7.2 Рентна плата**

Рентна плата є загальнодержавним податком, який справляється за користування надрами для видобування корисних копалин; за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; за користування радіочастотним ресурсом України; за спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів; за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Рентна плата складається з:

- 1) рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- 2) рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
- 3) рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- 4) рентної плати за спеціальне використання води;
- 5) рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;
- 6) рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

### **Контрольні питання:**

1. Наведіть структуру природно-ресурсних платежів.
2. Хто є платниками екологічного податку?
3. Які існують види джерел забруднення навколишнього природного середовища? Чи за всі види джерел забруднення сплачується екологічний податок?
4. Вкажіть порядок обчислення екологічного податку.
5. Від чого залежить розмір ставки екологічного податку?
6. Які, на ваш погляд, наслідки від впровадження екологічного податку?

7. Яка ставка екологічного податку за викиди діоксиду вуглецю, на ваш погляд, є оптимальною?
8. Наведіть структуру рентної плати.
9. У чому полягають особливості розрахунку рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин?
10. У чому різниця загальних та спеціальних користувачів радіочастотного ресурсу України? Як це впливає на справляння рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України?
11. Який порядок розрахунку рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України?
12. Який базовий податковий (звітний) період для справляння рентної плати?
13. За які води не справляється рентна плата за спеціальне використання води?
14. Від чого залежить розмір ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів?
15. Які корисні копалини не відносять до об'єктів рентної плати за користування надрами?

## **ТЕМА 8. Інші прямі податки і збори**

- 8.1 Податок на майно. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки
- 8.2 Транспортний податок
- 8.3 Збір за місця для паркування транспортних засобів
- 8.4 Туристичний збір
- 8.5 Земельний податок

**8.1 Податок на майно. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки**

Пунктом 265.1 ст. 265 ПКУ визначено, що податок на майно складається з:

- податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- транспортного податку;
- плати за землю.

Платниками податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості (п.п. 266.1.1 п. 266.1 ст. 266 ПКУ).

Згідно з п.п.263.3.1 п.263.3 ст. 263 ПКУ базою оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності.

База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи із загальної площі кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

Ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

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 відсотка

розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

Порядок обчислення суми податку

Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості у такому порядку:

а) за наявності у власності платника податку одного об'єкта житлової нерухомості, в тому числі його частки, податок обчислюється, виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно до підпунктів "а" або "б" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку;

б) за наявності у власності платника податку більше одного об'єкта житлової нерухомості одного типу, в тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпунктів "а" або "б" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку;

в) за наявності у власності платника податку об'єктів житлової нерухомості різних видів, у тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпункту "в" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку;

г) сума податку, обчислена з урахуванням підпунктів "б" і "в" цього підпункту, розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги загальної площі кожного з об'єктів житлової нерухомості;

г) 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, розрахована відповідно до підпунктів "а"- "г" цього підпункту,

збільшується на 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку).

Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості виходячи із загальної площі кожного з об'єктів нежитлової нерухомості та відповідної ставки податку.

Пільги із сплати податку

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

- а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів;
- б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. метрів;
- в) 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.

## **8.2 Транспортний податок**

Ставки транспортного податку регламентуються ст. 267.4 ПКУ.

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.

$6000 \times 375 = 2250000$  грн. (середньоринкова вартість у 2021 році).

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1 пункту 267.2 цієї статті.

Податкове/податкові повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку та відповідні платіжні реквізити надсилаються (вручаються) платнику податку

контролюючим органом за місцем його реєстрації до 1 липня року базового податкового (звітного) періоду (року).

Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Контролюючий орган надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

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

Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

#### **Об'єкт і база оподаткування збором**

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

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

## Ставки збору

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. 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 (звітного) року.

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. 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 (звітного) року.

Сума збору за місяць 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.

## **8.4 Туристичний збір**

Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які перебувають на території адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті.

Згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляння збору може здійснюватися з тимчасового розміщення у таких місцях проживання (ночівлі):

а) готелі, кемпінги, мотелі, гуртожитки для приїжджих, хостели, будинки відпочинку, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, пансіонати та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади;

б) житловий будинок, прибудова до житлового будинку, квартира, котедж, кімната, садовий будинок, дачний будинок, будь-які інші об'єкти, що використовуються для тимчасового проживання (ночівлі).

П.п. ПКУ 268.3.1. Ставка збору встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за кожну добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, у розмірі до 0,5 відсотка - для внутрішнього туризму та до 5 відсотків - для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення.

### **8.5 Земельний податок**

Відповідно до Податкового кодексу України плата за землю – це обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Платниками податку є:

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

Об'єктами оподаткування є:

- земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;
- земельні частки(паї), які перебувають у власності.

Плата за землю віднесена до місцевих податків і є однією із складових податку на майно. Тому встановлення ставок земельного податку належить до повноважень сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних

територіальних громад, які встановлюють розміри ставок цього податку виключно в межах ставок, визначених Податковим кодексом України та затверджують їх своїм рішенням щороку до 15 липня.

Нарахування земельного податку фізичним особам здійснюють податкові органи за місцем знаходження земельної ділянки на підставі даних Державного земельного кадастру з урахуванням бази оподаткування земельним податком.

Базою оподаткування для розрахунку земельного податку є:

- 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 (незалежно від місцезнаходження), 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 їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форм власності).

Ставки земельного податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюються:

- за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів або в межах населених пунктів, – у розмірі не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області,
- для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3% та не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі,

– для лісових земель – не більше 0,1% від нормативної грошової оцінки площі ріллі.

### **Контрольні питання:**

1. Особливості місцевого оподаткування
2. Податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки
3. Транспортний податок
4. Туристичний збір
5. Земельний податок в Україні

## **ТЕМА 9. Інші податки, збори та неподаткові платежі**

9.1 Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій.

9.2 Неподаткові платежі в доходах бюджетів України.

### **9.1 Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій**

Діючим законодавством України передбачена сплата збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час набуття права власності на легкові автомобілі, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій придбання нерухомого майна, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.

Кожен зі зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування характеризується своїми платниками, об'єктами оподаткування, ставками збору, особливостями сплати та звітування.

Платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при здійсненні казенними підприємствами пробірною контролю клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів є фізичні особи та суб'єкти господарювання, які подають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінних металів (золото, срібло, платина, паладій).

Об'єкт оподаткування – вартість основного дорогоцінного металу, у перерахунку на вагу чистого металу, що міститься у сплаві, з якого виготовлено ювелірний чи побутовий виріб (наприклад, вартість чистої ваги платини, з якої переважно виготовлений виріб, визначена за офіційним курсом НБУ на банківські метали).

Ставка збору – 10 % від об'єкту оподаткування. Збір сплачується:

- фізичними особами - при здійсненні казенними підприємствами пробірною контролю клеймування державним пробірним клеймом ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, поданих фізичними особами. Підставою для видачі казенними підприємствами пробірною контролю фізичним особам проклеймованих ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів є платіжний документ про сплату збору;

- суб'єктами господарювання - протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем місяця, в якому цей збір був нарахований. Такі суб'єкти протягом наступних 5 календарних днів повинні надати казенному підприємству пробірною контролю платіжні документи про його сплату.

Суми збору перераховуються на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства за місцезнаходженням казенного підприємства пробірною контролю, яке здійснює клеймування.

Організацію сплати (утримання) збору забезпечує Міністерство фінансів України. Контроль за сплатою (утриманням) збору покладено на центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (на сьогоднішній день – це Державна податкова служба України).

Звіт про нарахування (утримання) та сплату збору подається казенними підприємствами пробірною контролю до 20 числа місяця, наступного за звітним, до органів Пенсійного фонду України. Форма та порядок складання звіту про нарахування (утримання) та сплату збору визначаються Кабінетом Міністрів України.

Платниками збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час набуття права власності на легкові автомобілі є фізичні особи, які набувають право власності на легкові автомобілі, що підлягають першій державній реєстрації в Україні територіальними органами Міністерства внутрішніх справ України (МВС), шляхом:

- купівлі легкових автомобілів, у тому числі у виробників або торговельних організацій (крім випадків забезпечення автомобілями інвалідів згідно законодавства);

- міни;

- дарування (безоплатної передачі);

- успадкування (окрім випадків успадкування легкового автомобіля за законом);

- з інших підстав, передбачених законодавством.

Об'єкт оподаткування – вартість легкового автомобіля, визначена відповідно до договору купівлі-продажу, довідки-рахунку торговельних організацій, договору міни, довідки органів митної служби, акту експертної оцінки вартості автомобіля, інших документів, що підтверджують його вартість.

Ставки збору:

- 3 % – якщо вартість автомобіля не перевищує 165 розмірів прожиткового мінімуму (316 965 грн. у 2019 р.);

- 4 % – якщо вартість автомобіля перевищує 165, але не перевищує 290 розмірів прожиткового мінімуму (від 316 965 до 557 090 грн. у 2019 р.);

5 % – якщо вартість автомобіля перевищує 290 розмірів прожиткового мінімуму (557 090 грн. у 2019 р.).

Для розрахунку ставки збору використовується прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений законом на 1 січня звітного року (з 1.01.2019 р. – 1921 грн).

Територіальні органи з надання сервісних послуг МВС здійснюють реєстрацію легкових автомобілів лише за умови наявності документу про сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Суми збору під час набуття права власності на легкові автомобілі сплачуються платниками на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до загального фонду державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства, за місцем проведення першої державної реєстрації в Україні легкового автомобіля в територіальних органах з надання сервісних послуг МВС.

Нерухомим майном вважається житловий будинок або його частина, квартира, садовий будинок, дача, гараж, інша постійно розташована будівля, а також інший об'єкт, що підпадає під визначення групи 3 основних засобів та інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом України.

Об'єкт оподаткування – вартість нерухомого майна, зазначена в договорі купівлі-продажу такого майна.

Ставки збору – 1 % від об'єкта оподаткування.

Збір не сплачується у випадку, якщо фізична особа отримала право власності на нього при приватизації, відповідно до Закону України «Про приватизацію державного житлового фонду».

Суми збору сплачуються платниками цього збору за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса. Документальне підтвердження сплати збору виступає підставою для посвідчення договорів купівлі-продажу нерухомого майна, яке здійснюється у нотаріуса.

Нотаріуси щокварталу, до 20 числа місяця наступного за звітним кварталом, подають до органів Пенсійного фонду України, що знаходяться за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса звіт про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна, включаючи інформацію про вартість такого майна та суму сплаченого збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. Форма та порядок складання звіту про укладені договори купівлі-продажу нерухомого майна та сплату збору визначаються Кабінетом Міністрів України.

Послугами стільникового рухомого зв'язку вважають послуги з передачі мережею зв'язку загального користування голосу, сигналів, звуків, зображень, друкованих чи письмових матеріалів або символів, призначених для конкретного абонента, у разі, коли для їх прийому або передачі використовується обладнання радіозв'язку.

Даний збір на сплачується, якщо послугами стільникового зв'язку користуються річкові, морські, повітряні, космічні транспортні засоби, засоби наземного технологічного транспорту (у тому числі таксі), що мають стаціонарно вбудоване обладнання радіозв'язку, радіонавігації та радіоастрономії, яке не може бути відокремлено від таких засобів без втрати його технологічних або експлуатаційних якостей чи характеристик.

Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування також не сплачується абонентами при відправленні благодійного телекомунікаційного повідомлення.

Об'єкт оподаткування – вартість будь-яких послуг стільникового рухомого зв'язку, сплачена споживачами цих послуг оператору, що їх надає, включаючи вартість вхідних та вихідних телефонних дзвінків, абонентську плату, плату (надбавку) за роумінг, суму страхового завдатку, авансу, вартість інших спеціальних послуг, зазначених у рахунку на оплату послуг стільникового рухомого зв'язку.

У разі продажу прав на тимчасове користування послугами стільникового рухомого зв'язку у вигляді магнітних карт, мікросхем або чипів збір сплачується з вартості їх продажу.

Ставка збору – 7,5 % від об'єкта оподаткування. Не є об'єктом оподаткування:

- транслявання програм радіо- та телевізійними станціями;
- передавання або прийом інформації за допомогою радіозв'язку мережами відомчого чи технологічного зв'язку, що не мають автоматичної комутації з мережею зв'язку загального користування;
- користування радіотелефонами та радіоподовжувачами, підключеними до номерів квартирних телефонів;
- суми, які сплачуються одним оператором у компенсацію вартості послуг з роумінгу (або покриття від'ємного сальдо взаєморозрахунків з роумінгу) іншому оператору, що надав такі послуги;

Документом, що підтверджує сплату збору, є платіжне доручення оператора про перерахування суми збору на бюджетні рахунки для зарахування надходжень до загального фонду державного бюджету, відкриті в головних управліннях Казначейства.

сума збору, яку оператор протягом дня відшкодував споживачам, компенсується оператору шляхом зменшення поточних платежів із зазначеного збору, які оператор перераховуватиме до бюджету в наступні робочі дні.

## **9.2 Неподаткові платежі в доходах бюджетів України**

У доходах бюджетів виділяється група так званих неподаткових надходжень. Відмінність між ними і податками дуже проста і виходить із їхнього функціонального призначення.

Неподаткові доходи – це врегульовані правовими нормами обов'язкові та добровільні платежі до Державного та місцевих бюджетів, державних цільових фондів, позабюджетних фондів, які вносяться юридичними та фізичними особами, мають, як правило, цільовий, відплатний або компенсаційний характер і не залежать від доходу (прибутку) платника.

Неподаткові надходження порівняно з податковими становлять меншу частку грошових ресурсів у загальному обсязі доходів бюджетів усіх рівнів.

Проте вони також мають суттєве значення в реалізації державою своїх функцій та обов'язків, оскільки є додатковим джерелом наповнення дохідної частини державного бюджету та бюджетів самоврядування необхідними фінансовими ресурсами.

Неподаткові надходження містять усі безповоротні надходження, окрім доходів від продажу капіталу, усі надходження по штрафів і санкціях, окрім штрафів за порушення податкового законодавства, і всі добровільні, невідплатні поточні надходження з недержавних джерел.

Отже, до складу неподаткових платежів входять:

I. Доходи від власності та підприємницької діяльності. Вони забезпечуються частиною чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету, та дивідендів (доходу), що нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність. Сюди також включаються надходження від погашення заборгованості із сплати дивідендів, підприємств електроенергетичної галузі, що сплачується до державного бюджету відповідно до законодавства.

II. Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності. До них відносять доходи бюджету у вигляді:

- плати за надання адміністративних послуг, до якої включається плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються Радою міністрів Автономної Республіки Крим, виконавчими органами місцевих рад і місцевими органами виконавчої влади; реєстраційний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців; кошти в іноземній валюті за реєстрацію представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності; плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів; на право експорту, імпорту та оптової торгівлі спирту етилового, коньячного та плодового; на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів; на право оптової торгівлі алкогольними напоями та тютюновими

виробами; на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами; плата за видачу, продовження, переоформлення ліцензій і за видачу дублікату ліцензій на мовлення, та ліцензій провайдера програмної послуги; плата за ліцензії, видані Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері енергетики; плата за видачу, переоформлення, продовження терміну дії ліцензій на здійснення діяльності у сфері телекомунікацій та видачу копій і дублікатів таких ліцензій; плата за ліцензії та сертифікати, що сплачується ліцензіатами за місцем здійснення діяльності; збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір, та плата за одержання контрольних марок; плата за видачу дозволів на право ввезення на територію України, вивезення з території України або транзиту через територію України наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів; збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів; плата за виділення номерного ресурсу; за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір); за оформлення посвідчення закордонного українця; за державну реєстрацію (крім реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців); за надання інших адміністративних послуг;

- судового збору;
- коштів, отриманих за вчинення консульських дій;
- виконавчого збору;
- надходжень від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом, майном бюджетних установ та іншим державним майном і майном, що перебуває в комунальній власності; надходжень платежів за надані орендареві грошові кошти та цінні папери на умовах кредиту;
- державного мита, що сплачується за місцем розгляду за оформлення документів, у тому числі за оформлення документів на спадщину і дарування; за дії, пов'язані з одержанням патентів на об'єкти права інтелектуальної власності, підтриманням їх чинності та передаванням прав їхніми власниками;

пов'язане з видачею та оформленням закордонних паспортів (посвідок) та паспортів громадян України; надходження сум реструктуризованої заборгованості зі сплати державного мита;

- єдиного збору, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;
- плати за надані в оренду водні об'єкти місцевого значення;
- портового (адміністративного) збору;
- інших адміністративних зборів та платежів, до яких віднесені: плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні; плата за виконання митних формальностей органами доходів і зборів поза місцем розташування цих органів або поза робочим часом, установленим для них.

Державне мито є платою, яка стягується за здійснення юридичних дій уповноваженими на це компетентними органами в інтересах юридичних та фізичних осіб, видачу їм відповідних документів, які мають правове значення. Стягується з метою покриття витрат, які виникають у зв'язку з вчиненням цих юридично значимих дій. Головна особливість державного мита – індивідуальна відплатність.

Платниками державного мита на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на те органами.

Державне мито справляється:

- за вчинення нотаріальних дій;
- за державну реєстрацію актів цивільного стану, а також видачу відповідних свідоцтв;
- за видачу документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів;
- за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

- за операції з емісії цінних паперів;
- за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах;
- за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендеру) об'єктами нерухомого майна;
- за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності.

Ставки державного мита встановлюються тверді (у прив'язці до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, а для іноземців – у доларах США) або у відсотках (від суми договору, грошової оцінки, застави, суми емісії тощо).

Від сплати державного мита звільняються:

- громадяни - за реєстрацію народження фізичної особи та її походження, смерті;
- громадяни - за посвідчення їхніх заповітів і договорів дарування майна на користь держави або державних підприємств, установ і організацій;
- громадяни - за видачу їм свідоцтв про право на спадщину (на майно осіб, які загинули при захисті України, у зв'язку з виконанням інших державних чи громадських обов'язків; на майно осіб, реабілітованих у встановленому порядку; на жилі будинки в сільській місцевості за умов постійного мешкання; на вклади в установах Ощадбанку та в інших випадках);
- неповнолітні і військовослужбовці - за видачу їм вперше паспорта громадянина України та неповнолітні - за видачу їм свідоцтва про право на спадщину;
- громадяни, віднесені до категорій 1 і 2 постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- державні виконавчі органи;
- інші категорії платників, передбачених відповідним законодавчим актом.

Місцеві Ради народних депутатів мають право встановлювати додаткові пільги для окремих платників щодо сплати державного мита, яке зараховується до місцевих бюджетів, а центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної бюджетної політики - щодо державного мита, яке зараховується до державного бюджету України.

Державне мито сплачується за місцем розгляду та оформлення документів і зараховується до бюджету місцевого самоврядування.

III. Інші неподаткові надходження. До них відносять наступні платежі:

Кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду, за матеріалами митних органів та правоохоронних й інших уповноважених органів; надходження конфіскованої національної та іноземної валюти за матеріалами митних органів, правоохоронних й інших уповноважених органів.

Надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності.

Кошти від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення.

Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, нерухомого військового майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів та інших державних органів.

Доходи від операцій з кредитування та надання гарантій. До їх складу зараховується плата за надання державних гарантій та кредитів (позик), залучених державою; плата за користування кредитами (позиками), залученими державою; відсотки за користування державним пільговим кредитом, наданим індивідуальним сільським забудовникам; відсотки за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім'ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла; курсові різниці; відсотки за користування позиками, які надавалися з місцевих бюджетів; плата за гарантії, надані Верховною Радою Автономної Республіки Крим та міськими радами; плата за користування кредитом з державного

бюджету; відсотки за користування довгостроковим кредитом, що надається з місцевих бюджетів молодим сім'ям та самотнім молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла; плата за користування суб'єктами малого підприємництва мікрокредитами з державного бюджету.

Концесійні платежі щодо об'єктів комунальної та державної власності.

Надходження коштів пайової участі у розвитку інфраструктури населеного пункту.

IV. Власні надходження бюджетних установ. До цієї групи відносять:

Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством від основної та додаткової (господарської) діяльності; плату за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна); благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Неподаткові доходи є частиною системи державних доходів, яка являє собою внутрішню єдність, що склалася на даний період часу, всієї сукупності доходів, з одного боку, та її диференціацію на окремі групи і види – з іншого. Єдність і диференціація всієї сукупності доходів зумовлюється єдністю економічного джерела утворення державних доходів – національного доходу, який створюється у сфері матеріального виробництва, і різноманітністю окремих видів доходів. Різноманітність видів державних доходів дозволяє класифікувати їх за багатьма критеріями, зокрема, за суб'єктами і об'єктами

відносин, які виникають, бюджетним значенням, формами, методами і умовами залучення, територією стягнення коштів тощо.

Підсумовуючи викладене, можна виділити, на відміну від податків, такі основні ознаки (риси) неподаткових доходів:

- надходять як у бюджети (Державний і місцеві), так і у державні цільові фонди, а також на рахунки державних організацій, які вчиняють певні дії на користь платників;

- мають здебільшого цільовий характер;

- як правило, мають відплатний або компенсаційний характер;

- не залежать від доходу (прибутку) платника;

- методи мобілізації як обов'язкові, так і добровільні;

- нерегулярність, непостійність сплати;

- коло платників вузче;

- фактом виникнення правовідносин щодо сплати платежу може служити волевиявлення платника;

- стороною у правовідносинах з приводу сплати платежу може виступати неспеціалізований фінансовий орган.

Зазначені риси неподаткових доходів мають загальний характер і можуть бути застосовані до всієї сукупності цих доходів загалом. Якщо взяти конкретний вид неподаткового доходу чи їхню групу, то деякі з цих ознак не будуть їх стосуватися. Як уже зазначалося, це пов'язане з тим, що ці доходи відзначаються великою різноманітністю і відрізняються за методами і формами стягнення, джерелами, суб'єктами платежів та іншими підставами.

### **Контрольні питання:**

1. Розкрийте фіскальну та соціальну роль збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

2. Які пільги мають фізичні особи при сплаті збору на обов'язкове державне пенсійне страхування під час набуття права власності на легкові автомобілі?

3. Які пільги мають платники збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна?
4. Перерахуйте операції, що не є об'єктом оподаткування збором на обов'язкове державне пенсійне страхування з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку.
5. Розкрийте особливості оподаткування послуг стільникового рухомого зв'язку у разі відправлення благодійного телекомунікаційного повідомлення.
6. В чому полягає сутність неподаткових доходів?
7. В чому полягає різниця між неподатковими і податковими надходженнями?
8. Який склад неподаткових платежів?
9. Хто звільняється від сплати державного мита?
10. З якою метою стягується державне мито до бюджету?

## **ТЕМА 10. Спрощена система оподаткування**

- 10.1 Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування. Ставка єдиного податку.
- 10.2 Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку.
- 10.3 Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування.
- 10.4 Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп.

### **10.1 Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування. Ставка єдиного податку**

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 шкур 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 (звітнього) 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 (звітнього) 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 звітнього 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 (звітнього) кварталу, у таких розмірах:

у I кварталі - 10 відсотків; у II кварталі - 10 відсотків; у III кварталі - 50 відсотків; у IV кварталі - 30 відсотків.

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат.

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.

## **10.2 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.

### **10.3 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 особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;
- 6) фізичні та юридичні особи – нерезиденти;
- 7) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- 8) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

9) фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту;

10) 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 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;

11) 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;

12) 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).

#### **10.4 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, 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, передоплата), 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.

### **Контрольні питання:**

1. Види діяльності, що дозволяють застосування спрощеної системи оподаткування.
2. Ставка єдиного податку.
3. Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку
4. Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування.
5. Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп
6. Особливості обрання спрощеної системи оподаткування.

## **ТЕМА 11. Податкова оптимізація та ухилення від сплати податків**

11.1 Теоретичні аспекти податкової оптимізації та ухилення від сплати податків.

11.2 Способи ухилення від сплати податків в Україні.

11.3. Методи визначення та класифікація податкових ризиків, пов'язаних із ухиленням від сплати податків.

11.4. Фінансово-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків.

### **11.1 Теоретичні аспекти податкової оптимізації та ухилення від сплати податків**

У податковому законодавстві немає визначення поняття «податкова оптимізація», однак на практиці його активно застосовують, коли йдеться про зменшення податкового навантаження.

Метою зменшення податкового тиску на платників податків є запровадження податкового планування, яке передбачає сукупність системних дій стратегічного характеру, спрямованих на максимальний облік можливостей

оптимізації податкових платежів, не порушуючи чинного податкового законодавства.

Податкове планування відповідає стратегії розвитку підприємства і суспільства й позитивно впливає на налагодження партнерських відносин між платниками податків та податковими органами.

Податкова оптимізація – це зменшення розміру податкових зобов'язань за допомогою цілеспрямованих правомірних дій платника податків, що включають повне використання усіх наданих законодавством пільг і інших законних прийомів і способів.

Основними способами оптимізації податків в Україні є:

- правильне формування облікової політики платника податків;
- вибір форми діяльності для застосування спеціальних режимів оподаткування;
- застосування відповідних форм договірних відношень з контрагентами;
- зміна строку сплати податків, розстрочка та відстрочка сплати платежів до бюджету;
- формування статутного капіталу;
- застосування фінансових інструментів та інших форм податкової оптимізації.

Для податкової оптимізації на практиці широко застосовують спеціальні податкові режими. Зокрема, спрощену систему оподаткування.

Ще один приклад податкової оптимізації. Підприємство з метою мінімізації витрат, пов'язаних з найманням та оплатою праці персоналу, укладають зі своїми працівниками договори оренди автомобілів, комп'ютерів та іншого обладнання. Таким чином, підприємство скорочує витрати, пов'язані з виплатою «зарплатних» податків. Скоротити зазначені витрати можливо і за рахунок укладання з особою, що надає послуги підприємству, не трудового, а цивільно-правового договору. Такі схеми, в принципі, є правомірними. Єдиною

метою їх проведення є зниження податкового навантаження на фонд оплати праці.

Для визначення меж податкової оптимізації в конкретних випадках важливий пріоритет господарської мети. Тобто, якщо реальна мета платника податків – здійснення підприємницької діяльності, спрямованої на отримання доходу незалежно від обраних методів її ведення, а не мінімізація оподаткування, то він діє відповідно до закону. Якщо ж усі дії платника податку спрямовані на зниження податкового навантаження і досягнення цієї мети не виправдане з погляду ведення бізнесу, не відповідає договірним відносинам, які склалися на підприємстві, звичаям ділового обороту, то такі дії платника податків можуть кваліфікуватися як уникнення або ухилення від сплати податків.

Поняття «податкова оптимізація» тісно пов'язане з поняттям «уникнення податків». Існують два способи уникнення податків: використання податкових пільг і податкових лазівок. Щодо лазівок, то вони або навмисно створюються – закладаються у проекти податкових законів розробниками, які лобіюють інтереси окремих платників та їх груп, чи вносяться під час голосування за дані законопроекти членами парламенту, або виникають внаслідок недосконалості податкового законодавства, передусім недостатньої регламентації процедурних питань. І той, і інший спосіб податкової оптимізації характерний для України, але найбільш розповсюдженим способом уникнення оподаткування є, без сумніву, пільги.

Податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав.

Право на застосування пільги виникає у платника податків з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування протягом усього строку її дії. Податкова пільга надається шляхом: а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; б)

зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; в) встановлення зниженої ставки податку та збору; г) звільнення від сплати податку та збору.

Якщо з уникненням від сплати податків можна боротись шляхом зменшення податкових пільг і лазівок, то проблема ухилення від оподаткування є найбільш гострою.

Ухилення від сплати податків є формою зменшення податкових зобов'язань, при якій платник податків умисно або необережно уникає сплати податків або зменшує розмір своїх податкових зобов'язань з порушенням чинного законодавства.

Головною причиною ухилення від сплати податків є вплив податків на доходи і витрати платників при недостатньому усвідомленні ними вигід від споживання суспільних благ, що фінансуються за рахунок податкових платежів. Разом з тим причини, що підштовхують платника податків до ухилення від їх сплати, можна кваліфікувати на моральні (морально-психологічні), політичні, економічні і техніко-юридичні.

## **11.2 Способи ухилення від сплати податків в Україні**

До способів ухилення від сплати податку можна віднести спотворення об'єкта оподаткування через заниження вартості реалізованого товару, робіт та послуг або, наприклад, виплати заробітної плати в «конвертах» та використання праці громадян без належного оформлення трудових відносин.

Як відзначають аналітики податкової служби, під час перевірок на дотримання трудового законодавства порушення фіксувалися у 96% суб'єктів господарювання. Оскільки наймані працівники не завжди розуміють, що погоджуючись на такі умови праці вони позбавляють себе конституційного захисту сьогодні й можливості отримання достойної пенсії у майбутньому. Такі працівники є незахищеними від незаконного звільнення, не мають ніяких гарантій на безпечні та здорові умови праці, гарантованого права на відпочинок.

За даними експертів, сьогодні в Україні близько 45-50 % заробітної плати виплачується «у конвертах». Така ситуація призводить до значних негативних наслідків не тільки для бюджету держави, а й для самих працівників.

Способом ухилення від сплати податків є і укладання так званих фіктивних договорів, які насправді не виконувались. Наприклад, фірма уклала фіктивний договір підряду на будівництво виробничих об'єктів на своїй території. При проведенні на підприємстві виїзної податкової перевірки були представлені підтверджуючі документи: акт про виконані роботи, договір підряду, і, навіть, внутрішньофірмове листування. Однак, будівельною експертизою фактичне виконання будівельних робіт не підтвердилось. Крім того, в ході перевірки податківці перевірили журнал, в якому охорона на прохідній реєструє усіх відвідувачів, та виявили, що в журналі не знаходилося жодного запису, який міг би свідчити про те, що на території підприємства були присутні представники підрядчика. Цей факт дозволив податківцям довести, що мета угоди – завищення витрат. У результаті підприємство було оштрафовано і йому було донараховано податок на прибуток та податок на додану вартість.

Ще одним шляхом ухилення від сплати податків є конвертаційні центри. Конвертаційний центр є фактично мережею фіктивних підприємств, яка створюється для надання незаконних послуг щодо переведення готівкових коштів у безготівкову форму або їх переведення у вільноконвертовану валюту за певну плату.

### **11.3. Методи визначення та класифікація податкових ризиків, пов'язаних із ухиленням від сплати податків**

Можливість ухилення платників від сплати податків до бюджету створює податкові ризики для бюджету.

Податковий ризик – це теоретична ймовірність того, що внаслідок певних дій платника податку певні платежі до бюджету можуть надійти не в повному обсязі або несвоєчасно.

Для визначення ризиків використовуються такі методи:

- метод історичного аналізу, що полягає у визначенні схожості ситуації, схеми або документу, по яких визначається ризик, з тими, що спостерігалися, використовувалися або готувалися раніше;
- метод аналогій, який базується на використанні досвіду та напрацювань, набутих іншими державними органами України або податковими органами інших країн в аналогічних (схожих) ситуаціях;
- аналітичний метод, який передбачає використання таких технологій як моделювання, аналіз за схемою «причина- наслідок» та інші;
- метод «зворотного аналізу», який полягає у вивченні виявлених на практиці фактів невідповідності податкових стягнень їх прогнозованим розмірам і встановленні причин та зовнішніх ознак цих відхилень, які у подальшому буде можливо використовувати для виявлення ризиків на ранніх стадіях адміністрування;
- індивідуальне опитування, тобто проведення опитувань, у тому числі анонімних, учасників або потенційних учасників процесу, щодо якого визначаються ризики.

Впровадження ризикоорієнтованої системи податкового контролю є ефективним інструментом покращення й удосконалення податкового адміністрування й водночас зобов'язанням, взятим Україною в рамках виконання Порядку денного Асоціації (ПДА) Україна – ЄС. Зокрема, один з пріоритетів діяльності податкових органів є просування у напрямку більш цільової системи податкового контролю та аудиту, заснованої на оцінці ризику, з метою покращення спроможності податкового адміністрування.

#### **11.4. Фінансово-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків**

Обов'язок сплачувати податки є конституційним. Стаття 67 Конституції України встановлює обов'язок кожного сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [88]. Натомість ухилення від сплати податків –

це протиправні дії по зменшенню податкових зобов'язань, наслідками яких може бути передбачена адміністративна, фінансова та кримінальна відповідальність відповідно до ст. 111 ПКУ.

Штрафи можуть бути накладені на підставі:

– рішення суду про оформлення трудових відносин із працівником, який виконував роботу без укладення трудового договору, та встановлення періоду такої роботи чи роботи на умовах неповного робочого часу в разі фактичного виконання роботи повний робочий час, установлений на підприємстві, в установі, організації;

– акта про виявлення під час перевірки суб'єкта господарювання або роботодавця ознак порушення законодавства про працю та/або зайнятість населення, складеного посадовою особою Держпраці чи її територіального органу, виконавчого органу міської ради міста обласного значення та сільської, селищної, міської ради об'єднаної територіальної громади;

– акта документальної виїзної перевірки Державної податкової служби, її територіального органу, в ході якої виявлені порушення законодавства про працю.

У 2019 році поріг кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків становить: 960,5 тис. грн. (ухилення у значному розмірі), 2 881,5 тис. грн. (великий розмір); 4 802,5 тис. грн. (особливо великий розмір).

### **Контрольні питання:**

1. Що передбачає податкове планування?
2. Які вирізняють засоби зменшення податкових платежів?
3. Які способи можна зарахувати до категорії законного зменшення податкових платежів?
4. Наведіть приклад податкової оптимізації.
5. Назвіть види податкових лазівок.
6. Яким чином з метою оптимізації податкових платежів використовуються спеціальні податкові режими?

7. Дайте визначення поняттю «ухилення від сплати податків».
8. Які вирізняють причини ухилення від сплати податків?
9. Назвіть способи ухилення від сплати податків.
10. Охарактеризуйте схему ухилення від сплати податків через Інтернет-магазин.
11. Яка відповідальність передбачена за провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання?
12. В якому розмірі накладаються штрафи відповідно до норм Кодексу про адміністративні правопорушення?
13. В якому вигляді застосовується фінансова відповідальність?
14. В якому розмірі стягуються штрафні санкції за неподання у строки документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби?

Навчальне видання

**Конспект лекцій**

з дисципліни «Оподаткування»  
для студентів денної форми навчання  
спеціальності 071 Облік і оподаткування

Укладач КОЛЄСНІЧЕНКО Анастасія Сергіївна

Відповідальний за випуск проф. МАНОЙЛЕНКО О.В.  
Роботу рекомендував до видання доц. КУЧИНСЬКИЙ В.А.

В авторській редакції

План 2022 р., поз. 192

Підп. до друку \_\_\_\_\_ 22 р. Формат 60 x 84 <sup>1/16</sup>. Папір офсет.

Гарнітура Таймс. Друк – ризографія. Ум. друк. арк. 3,5.

Наклад 30 прим. Зам.№ \_\_\_\_\_. Ціна договірна.

---

Видавничий центр НТУ «ХПІ».

Свідоцтво про державну реєстрацію ДК № 5478 від 21.08.2017 р.

61002, Харків, вул. Кирпичова, 2

---