

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

Тексти лекцій для студентів
спеціальності 8.03050801 "Фінанси і кредит"

Затверджено:
на засіданні кафедри фінансів
протокол №9 від 02 лютого 2015р.

Чернігів ЧНТУ 2015

Податковий менеджмент. Тексти лекцій для студентів спеціальності 8.03050801 "Фінанси і кредит"/ Укладач: Г.В. Кравчук – Чернігів: ЧНТУ, 2015. – 131 с.

Укладач: Кравчук Ганна Вікторівна доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів

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

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

ЗМІСТ

Вступ	4
Тема 1. Теоретичні та організаційні основи податкового менеджменту	6
Тема 2. Управління та прогнозування у податковому процесі	18
Тема 3. Облік платників податків	29
Тема 4. Облік податкових надходжень	36
Тема 5. Управління податковим боргом	44
Тема 6. Методика організації податкових перевірок	53
Тема 7. Контрольна діяльність податкових органів	63
Тема 8. Контроль нарахування та сплати податку на прибуток	71
Тема 9. Контроль оподаткування доходів фізичних осіб	78
Тема 10. Контроль за адмініструванням податку на додану вартість	97
Тема 11. Контроль за правильністю справляння акцизного податку	103
Тема 12. Контроль нарахування та сплати місцевих податків	108
Тема 13. Зарубіжний досвід реалізації податкового менеджменту	121
Рекомендована література	131

Вступ

Діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків ґрунтується на застосуванні широкого арсеналу інструментів, знання яких необхідні, з одного боку, майбутнім фінансистам підприємницьких структур для нарахування і сплати податків, з іншого – майбутнім фахівцям контролюючих органів для постійного адміністрування цього процесу, тобто для управління податками як на мікро-, так і на макрорівні.

Мета викладання цього курсу – надання магістрам базових знань з питань податкової діяльності, необхідних майбутнім магістрам для управління в серії оподаткування. Податковий менеджмент спрямований на формування у магістрів професійних навичок роботи у контролюючих органах, а також податкового обліку і планування на мікро- та макроекономічному рівнях.

Предметом дисципліни є теоретичні, методичні та практичні питання організації стягнення податків і зборів.

Головними завданнями курсу є:

- вивчення теоретичних та організаційних засад податкового законодавства і менеджменту;
- набуття навичок контрольної роботи податкових органів, вміння роз'яснювати положення податкового законодавства, вирішувати дискусійні питання, подавати пропозиції щодо його вдосконалення.

У результаті вивчення дисципліни “Податковий менеджмент” магістри мають отримати ґрунтовні знання з управління в сфері оподаткування, навички самостійного творчого мислення, вміння приймати рішення в умовах складного податкового законодавства.

Опанування теоретичного матеріалу з дисципліни, засвоєння відповідної термінології, опрацювання літературних джерел та нормативних документів, набуття практичних навичок у магістрів сприятимуть у подальшому адекватному розумінню ними особливостей прийняття податкового менеджменту.

Контроль знань здійснюється на базі рейтингової оцінки поточних знань, підсумкового контролю, складання екзамену.

Метою викладення дисципліни “Податковий менеджмент” є надання студентам-магістрам прикладних знань про організацію стягнення податків і податковий контроль.

Вивчення дисципліни спрямоване на підготовку майбутніх магістрів до практичної діяльності у підприємницьких структурах з нарахування та сплати податків, фахівців – робітників контролюючих органів до практичної діяльності з адміністрування процесу управління податками.

Предмет навчального курсу – це економічні, організаційні, правові питання, що виникають при управлінні податковими відносинами.

По закінченню вивчення дисципліни студент-магістр повинен:

ЗНАТИ:

- ✓ понятійно-термінологічний апарат;
- ✓ основні положення податкового законодавства в Україні;

- ✓ сутність та економічний зміст податків в ринковій економіці;
- ✓ правила ведення обліку платників податків;
- ✓ механізм нарахування податків та обліку фактично внесених сум;
- ✓ методики проведення податкових перевірок, правильності адміністрування податків та обов'язкових платежів;
- ✓ порядок погашення податкового боргу;
- ✓ механізм оподаткування прямим та непрямими податками;
- ✓ особливості оподаткування доходу фізичних осіб;
- ✓ напрямки контрольної діяльності податкових органів;
- ✓ форми та сутність реалізації податкового менеджменту у зарубіжних країнах.

ВМІТИ:

- ✓ проводити перевірки правильності відображення в бухгалтерському та податковому обліку господарських операцій платника податків;
- ✓ визначати достовірність об'єкта оподаткування;
- ✓ перевіряти обґрунтованість надання пільг з оподаткування;
- ✓ проводити перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати до бюджету податків та обов'язкових платежів;
- ✓ вміти оформлювати результати здійснення перевірок;
- ✓ застосовувати наукові методи для вирішення проблемних питань чинного законодавства, що регламентує податкову діяльність;
- ✓ розробляти пропозиції щодо вдосконалення податкового менеджменту за окремими напрямками;
- ✓ застосовувати фінансові санкції щодо виявлених порушень чинного законодавства;
- ✓ нараховувати пеню за несвоєчасно сплачені податки.

Тема 1 Теоретичні та організаційні основи податкового менеджменту

- 1.1 Загальні засади та класифікація податків і зборів
- 1.2 Сутність, функції та складові податкового менеджменту
- 1.3 Визначення базових засад реалізації податкового менеджменту
- 1.4 Градація податкових періодів та термінів сплати податків і зборів
- 1.5 Регулювання відносин платників податків з контролюючими органами

1.1 Загальні засади та класифікація податків і зборів

Податки пов'язані з існуванням держави, хоч виникли вони значно пізніше, ніж з'явилися перші держави, фінансова діяльність яких супроводжувалася збиранням митних зборів у сучасному їх розумінні. Системи оподаткування у різних країнах світу різняться одна від одної за структурою, набором податків, зборів та обов'язкових платежів, методами їх стягнення, податковими ставками (нормативами), фіскальними повноваженнями органів різних рівнів влади, податковою базою та податковими пільгами. Такий стан є закономірним, оскільки податкові системи формуються під впливом різних економічних, політичних та соціальних факторів.

Згідно чинного законодавства податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

До доходної частини бюджету країни у складі податкових надходжень акумулюються не лише податки, а й збори, які так само належать до обов'язкових платежів наведемо їх визначення: «збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій».

До елементів податкового менеджменту можна віднести наступне:

- класифікація платників податків;
- формування об'єктів оподаткування;
- визначення бази оподаткування;
- диференціація ставок податків;
- порядок обчислення податків;
- визначення податкових періодів;
- регламентація строків та порядку сплати податків;
- механізм подання звітності про обчислення і сплату податку, у тому числі дослідження передбачених податкових пільг та порядок їх застосування.

У комплексі податкового менеджменту досліджується сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, які складають податкову систему України.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

До загальнодержавних належать податки та збори, що є обов'язковими до сплати на усій території України (рис.1.1).

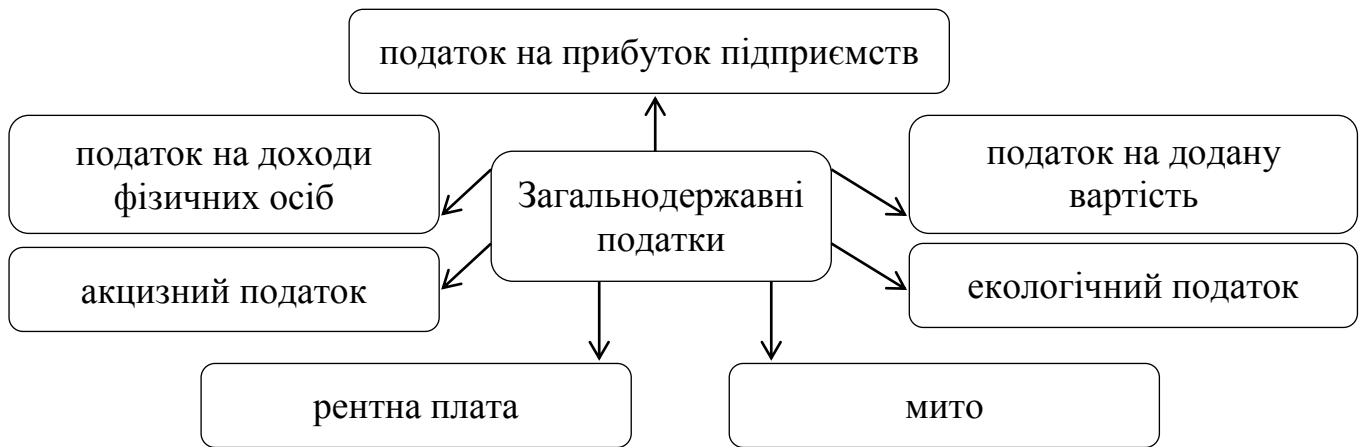


Рисунок 1.1 – Класифікація загальнодержавних податків на Україні

Екологічний податок – обов'язковий платіж, 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.

Рентна плата – 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 природного газу та аміаку територією України.

Класифікація місцевих податків і зборів в Україні наведена на рис.1.2.

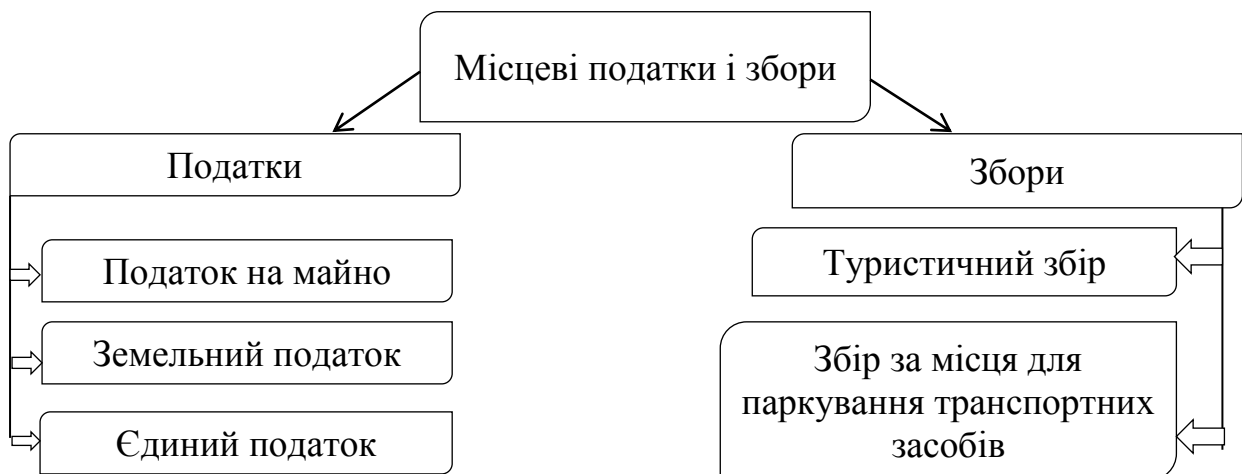


Рисунок 1.2 – Класифікація місцевих податків і зборів в Україні

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад. Місцеві ради обов'язково устанавлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю).

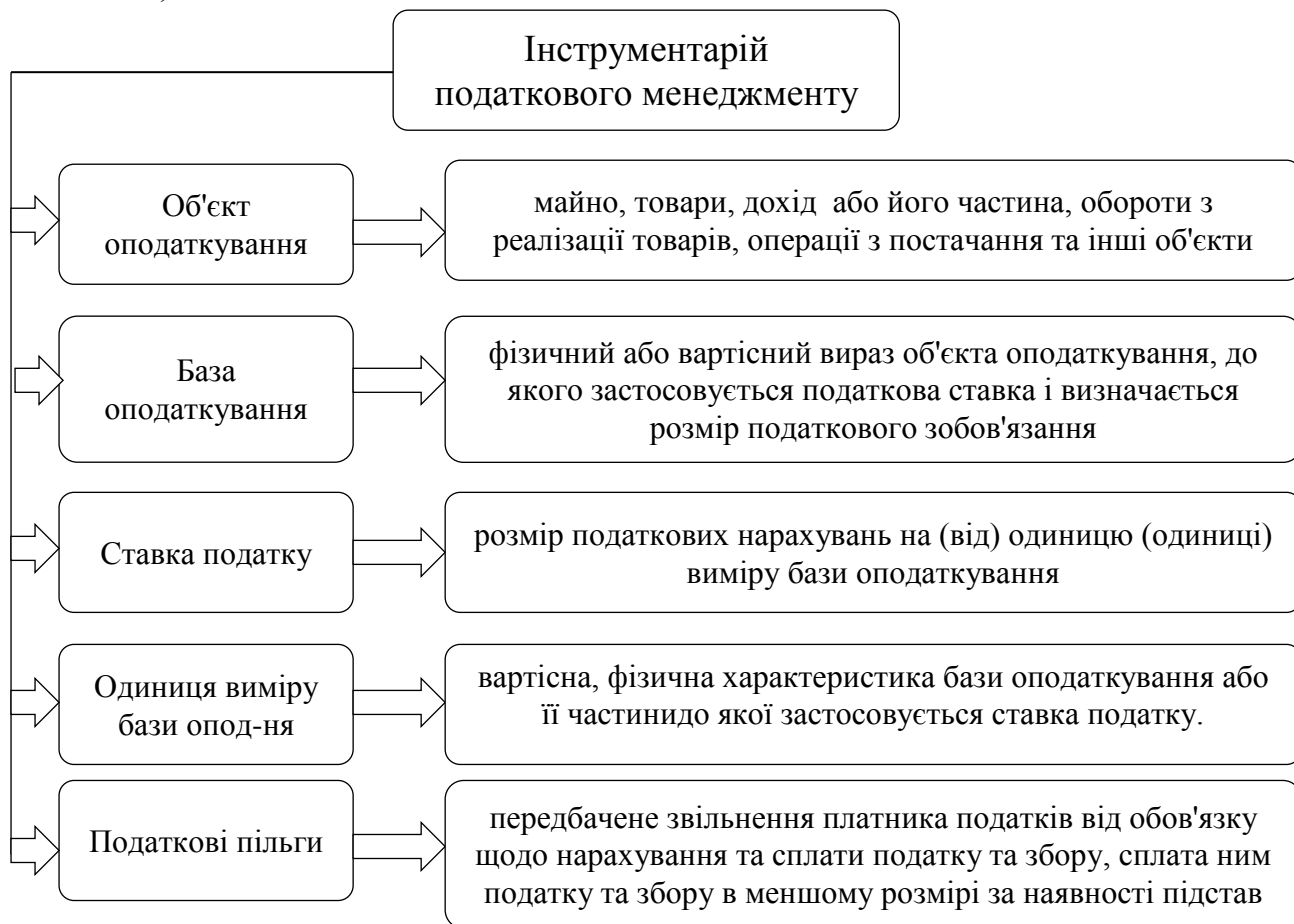


Рисунок 1.3 – Складові інструментарію податкового менеджменту

Ставки податку поділяються на:

- базові – визначені для окремого податку;
- граничні – максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком.

За формою справляння ставки податків поділяються на:

- абсолютні (специфічні) – згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування. Специфічні ставки, фіксовані ставки та показники підлягають індексації;
- відносні (адвалорні) – згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

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.

1.2 Сутність, функції та складові податкового менеджменту

Податковий менеджмент являє собою систему принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних з вибором податкової системи, розрахунком податкових платежів, постійним контролем за їх здійсненням та охоплює три рівні податкової політики.

Державний податковий менеджмент охоплює сферу державної податкової політики, її метою є організація такої податкової системи, яка б задовольняла, з другого боку, всі або більшість фінансових потреб держави, а з іншого — вона не повинна бути обтяжливою для платників податків. Менеджмент цього рівня повинен здійснюватись залежно від економічної та фінансової стратегії держави й відповідно до розробленої податкової стратегії.

Податковий менеджмент підприємства передбачає розробку податкової політики підприємства залежно від його економічної стратегії та напрямів діяльності, а також визначення такої системи податків, яка б дала змогу отримувати найбільші прибутки при оптимальності податкових платежів.

Податковий менеджмент громадян впливає на податкові платежі конкретних громадян, які мають приватний характер, а також вибір такої системи сплати податків, яка найбільш підвищує рівень добробуту громадян.

Функції податкового менеджменту (рис.1.4):

Податкове планування — забезпечує узгоджену взаємодію всіх його елементів та визначає аналіз надходження податків, тенденцій і факторів росту бази оподаткування і на цій підставі визначення обсягів податкових надходжень до бюджету.

Організація як функція управління податковою системою виражається, насамперед, у виборі і формуванні системи органів управління, порядку їх підпорядкованості, встановленні прав і обов'язків кожного органу.

Координація у системі податкового менеджменту передбачає забезпечення єдності дій податкових органів по усуненню диспропорцій у передбачених бюджетом планових завданнях з податків і зборів, які виникають внаслідок зміни соціально-економічних і фінансових умов.



Рисунок 1.4 – Складові та функції податкового менеджменту

Стимулювання означає, що органи управління пов'язують активність людей із задоволенням їх матеріальних і духовних потреб та певну матеріальну відповідальність за своєчасну і повну сплату податків.

Контроль як функція управління в сфері управління податковою системою заснований на загальних принципах системи державного контролю.

1.3 Визначення базових засад реалізації податкового менеджменту

Головним напрямком податкового менеджменту є управління адмініструванням податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Управління адмініструванням - це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Складові податкового менеджменту ґрунтуються на таких принципах податкового законодавства, а саме:

- загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати податки та збори, платником яких вона є;
- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

– презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

– фіскальна достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

– соціальна справедливість - установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

– економічність оподаткування - установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

– нейтральність оподаткування - установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

– стабільність - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

– рівномірність та зручність сплати - установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

– єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

Податковий обов'язок – обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та сплатити суму податку та збору в визначений строк, виникає за кожним податком та збором, є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків. Виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента.

Підставами для припинення податкового обов'язку є:

– ліквідація юридичної особи;

– смерть фізичної особи, визнання її недієздатною або безвісно відсутньою;

– втрата особою ознак платника податку;

– скасування податкового обов'язку у передбачений законодавством спосіб.

Виконанням податкового обов'язку визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений строк.

1.4 Градація податкових періодів та термінів сплати податків і зборів

Для правильного використання засад податкового менеджменту щодо адміністрування податків необхідно визначити податкові періоди.

Податкові періоди та строки сплати податків та зборів встановлюються, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений.

Момент виникнення податкового обов'язку платника податків, у тому числі податкового агента, визначається календарною датою.

Податковим періодом може бути:

- календарний рік;
- календарне півріччя;
- календарні три квартали;
- календарний квартал;
- календарний місяць;
- календарний день.

Зміна платником податку, податковим агентом або представником платника податку чи контролюючим органом встановленого строку сплати податку та збору забороняється.

Виключення щодо зміни строку сплати податку та збору здійснюється шляхом перенесення встановленого податковим законодавством строку сплати податку та збору або його частини на більш пізній строк.

Зміна строку сплати податку здійснюється у формі:

- відстрочки;
- розстрочки.

Податковим періодом визнається період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів.

Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період - період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік, що розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, з яких складаються такі квартал, півріччя, три квартали або рік (без урахування авансових внесків), подається у строки, визначені для такого базового звітного (податкового) періоду.

Останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (табл.1.1).

Таблиця 1.1 – Терміни подання податкових декларацій

Податковий період	Термін подання декларації
календарний місяць (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків)	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
календарний квартал	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу
календарний рік	протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року
календарний рік для платників ПДФО	до 1 травня року, що настає за звітним
календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

При не визначенні звітного періоду, податкова декларація подається та податкове зобов'язання сплачується у строки, передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду.

Платник податків, який самостійно (у тому числі за результатами електронної перевірки) виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний:

а) надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі 3% від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

б) відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено 5% від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку.

При подачі нової декларації за звітний період з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації платник податків штрафні санкції несплачує.

Контролюючий орган, має право самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків, не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, - за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

У разі подання платником податку уточнюючого розрахунку до податкової декларації контролюючий орган має право визначити суму податкових зобов'язань за такою податковою декларацією протягом 1095 днів з дня подання уточнюючого розрахунку.

Грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку може бути розпочате без дотримання строку давності якщо:

- податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання, не було подано;

- посадову особу платника податків (фізичну особу - платника податків) засуджено за ухилення від сплати зазначеного грошового зобов'язання або у кримінальному провадженні винесено рішення про його закриття з nereабілітуючих підстав, яке набрало законної сили.

Відлік строку давності зупиняється на будь-який період, протягом якого контролюючому органу згідно з рішенням суду заборонено проводити перевірку платника податків або платник податків перебуває поза межами України, якщо таке перебування є безперервним та дорівнює чи є більшим за 183 дні.

Грошове зобов'язання нараховане контролюючим органом до закінчення строку давності, податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні такого грошового зобов'язання, може бути стягнутий протягом наступних 1095 календарних днів з дня виникнення податкового боргу. Якщо платіж стягується за рішенням суду, строки стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або визначення боргу безнадійним.

Заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або про їх відшкодування, можуть бути подані не пізніше 1095 дня, що настає за днем здійснення такої переплати або отримання права на таке відшкодування.

Граничні строки для подання податкової декларації, заяв про перегляд рішень контролюючих органів, заяв про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань, підлягають продовженню керівником контролюючого органу (його заступником) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків:

- перебував за межами України;
- перебував у плаванні на морських суднах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден;
- перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду;
- мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально;
- був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом.

Штрафні санкції, не застосовуються протягом строків продовження граничних строків подання податкової декларації.

1.5 Регулювання відносин платників податків з контролюючими органами

Податковий менеджмент передбачає контроль регулювання взаємовідносин між платниками податків та контролюючими органами в частині реалізації їх прав та обов'язків.

Згідно чинного законодавства, платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. Регулювання відносин платників податків з контролюючими органами у частині реалізації прав та обов'язків наведено у табл.1.2.

З метою реалізації процедури адміністрування податків обов'язки щодо своєчасності та повноти нарахування та перерахування податків і зборів покладаються на податкових агентів.

Податковим агентом визнається особа, на яку покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені для платників податків.

Платник податків веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника. Особиста участь платника податків в податкових відносинах не позбавляє його права мати свого представника, як і участь податкового представника не позбавляє платника податків права на особисту участь у таких відносинах.

Представниками платника податків визнаються особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних із сплатою податків, на підставі закону або довіреності.

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

- юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які визначені платниками податків, а також їх посадові особи.
- фізичні особи - платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом;
- податкові агенти.

При здійсненні адміністрування податків виникають обставини за яких платники податків (податкові агенти) помилково або надміру сплачують суму податків або зборів. Такі суми грошового зобов'язання підлягають поверненню.

Таблиця 1.2 – Права та обов'язки платників податків (податкових агентів)

Права	Обов'язки
безоплатно отримувати у контролюючих органах, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб	стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;
представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;	вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
обирати самостійно метод ведення обліку доходів і витрат;	подавати до контролюючих органів декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
користуватися податковими пільгами за наявності підстав;	сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених законом;
одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит;	подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів;
бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення;	подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг - пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);
оскаржувати рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані контролюючими органами податкові консультації;	виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;	не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги посадової особи;
нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;	повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);
на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів;	повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи, місця проживання фізичної особи - підприємця;
на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів;	забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом визначених строків;
за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.	допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування.

За таких обставин, якщо платник податку не має податкового боргу, необхідно врахувати наступне:

– повернення помилково та/або надміру сплаченої суми грошового зобов'язання здійснюється на поточний рахунок платника податків в установі банку або шляхом повернення готівковими коштами за чеком, у разі відсутності у платника податків рахунку в банку, лише після повного погашення такого податкового боргу платником податків;

– обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми;

– заява на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань подається у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів;

– контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів;

– орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів протягом п'яти робочих днів здійснює повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платникам податків;

– повернення грошових зобов'язань платникам податків здійснюється з бюджету, у який такі кошти були зараховані.

Питання для самоконтролю

1. Дайте визначення «податку» та «збору».
2. Чим відрізняється економічне значення категорій «податок» та «збір»?
3. Що відноситься до елементів податкового менеджменту?
4. Які податки належать до загальнодержавних?
5. Дайте класифікацію місцевих податків та зборів.
6. Охарактеризуйте інструментарій податкового менеджменту.
7. Які існують підстави для надання податкових пільг?
8. Відзначте функції податкового менеджменту.
9. Поясніть сутність управління адмініструванням.
10. Перерахуйте принципи податкового законодавства.
11. Дайте визначення «податкового періоду» та зазначте які вони бувають?
12. Відзначте підстави для припинення податкового обов'язку.
13. Наведіть терміни подання податкових декларацій.
14. Які дії платника податків, який самостійно виявив факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів?
15. Охарактеризуйте права та обов'язки платників податків.

Тема 2. Управління та прогнозування у податковому процесі

- 2.1 Методи бюджетного планування та їх вплив на податковий менеджмент
- 2.2 Податкове прогнозування та його взаємозв'язок з бюджетним процесом
- 2.3 Спеціальні податкові режими та усунення від подвійного оподаткування
- 2.4 Податковий ризик та його індикатори
- 2.5 Податковий менеджмент відповідальності платників податків

2.1 Методи бюджетного планування та їх вплив на податковий менеджмент

Виступаючи комплексом складних і різноманітних видів планової діяльності, бюджетне планування на всіх рівнях його виконання використовує відповідні методи.

Існують такі методи бюджетного планування:

- метод економічного аналізу;
- метод екстраполяції (коефіцієнтів);
- нормативний метод;
- балансовий метод;
- предметно-цільовий метод.

Вихідним у бюджетному плануванні є метод економічного аналізу. З його допомогою шляхом зіставлення планових показників з фактичними визначається рівень виконання бюджетних показників за попередній період.

Метод екстраполяції полягає у визначенні бюджетних показників на основі виявленої стійкої динаміки їх розвитку. Розрахунок бюджетних показників відбувається на основі досягнутого у попередньому періоді розвитку і його коригуванні на відносно стійкі темпи зростання за встановленими коефіцієнтами. Цей метод застосовується і у сучасному бюджетному плануванні. Головний недолік полягає у перенесенні минулих тенденцій на майбутнє і, крім того, він не стимулює виявлення резервів та не сприяє економії бюджетних коштів.

Сутність нормативного методу полягає в тому, що планові бюджетні показники розраховуються на основі встановлених прогресивних норм і фінансово-бюджетних нормативів. Нормативний метод бюджетного планування може стати достатньо ефективним, якщо норми відповідатимуть таким вимогам:

- мають бути науково обґрунтованими;
- мають бути прогресивними, тобто орієнтуватися на передовий досвід;
- мають бути відносно стабільними визначений тривалий час.

Нормативний метод бюджетного планування потрібно застосовувати в усіх ланках бюджетної системи. При цьому його застосування має відбуватися на єдиному методологічному підході щодо формування норм і нормативів незалежно від рівня управління.

Балансовий метод формує досягнення рівності між доходами і видатками бюджету кожної ланки бюджетної системи та узгоджує фінансові ресурси з їх потребою. З його допомогою встановлюються необхідні пропорції в розподілі бюджетних коштів міждержавним бюджетом та місцевими бюджетами.

Програмно-цільовий метод полягає у формуванні бюджету за програмами, зосередженні на результатах, стратегічному підході у плануванні, посиленні відповідальності при виконанні програм, обґрунтованості та аналізі прийнятих бюджетних рішень, прозорості у витрачанні бюджетних коштів.

В основу бюджетно-цільового методу складання бюджетів покладено бюджетні програми, які визначають систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

2.2 Податкове прогнозування та його взаємозв'язок з бюджетним процесом

Об'єктом прогнозування та планування у податковому менеджменті є обсяги податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Суб'єктами є держава в особі державних органів управління і платники податків.

Розробка податкових прогнозів включає:

– оцінку дохідності (використовуються коефіцієнти фінансової забезпеченості і бюджетної ефективності), потреб технічного оновлення галузей, спеціалізації, стан оплати праці, ресурсної бази, участь в експортно-імпортних операціях, якість виробничої і соціальної інфраструктури, забезпеченість транспортними магістралями, рівень зайнятості;

– прогнозування обсягів податкових надходжень з урахуванням темпів економічного зростання;

– прогнозування соціально-економічних потреб на основі всеохоплюючої інвентаризації видів майна і ресурсної складової його економіки;

– визначення сум бюджетного дефіциту, рівня інфляції, індексів цін, ринкових індикаторів.

Методи податкового прогнозування поділяють на три класи:

1) експертний (ґрунтується на попередньому зборі інформації (анкетування, інтерв'ювання, опитування) та її обробці, а також на судженнях експертів щодо поставленої проблеми);

2) екстраполяція (вивчення попереднього розвитку об'єкта і перенесення закономірностей його розвитку в минулому і сьогодні на майбутнє);

3) моделювання (дослідження пошукових і нормативних моделей прогнозованого об'єкта щодо очікуваних чи намічених змін у його стані).

Багатомірні методи статистичного аналізу. Об'єднують методи вивчення статистичних даних, які є значеннями багатомірних кількісних чи якісних ознак.

Робота фіскальних органів щодо планування податкових надходжень має починатися з оцінки можливого впливу різних факторів на обсяги очікуваних податкових надходжень. Для цього доцільно використовувати методи, відомі в теорії статистики та економічного аналізу під назвою методи елімінування.

До цих методів відносять:

- метод ланцюгових підстановок;
- метод абсолютних різниць;
- метод відносних різниць;
- метод скоригованого показника.

Прогнозування тенденцій – це техніка, що цілком покладається на час як єдину визначальну змінну. Техніка тенденцій залежить від щорічних змін у змінній попереднього року. Техніка тенденцій передбачає, що рівень зростання у майбутньому році буде таким самим, як і в останні роки.

Метод тенденцій – надійний інструмент для прогнозування доходів, які не занадто чутливі до економічних умов.

Визначальні прогнози використовують для прогнозування не час, а інші фактори. Ці фактори можуть включати зміни в населенні, споживачах соціальних послуг чи інші соціальні й економічні змінні, які безпосередньо впливають на доходи. Найбільш поширені визначальні прогнози базуються на попередньо визначеній формулі для розрахунку прогнозованих доходів.

Визначальне прогнозування ґрунтується на використанні середніх величин, які не зазнають значних змін; проте використання середніх величин може зменшувати розмір прогнозованих доходів, якщо економіка на підйомі, і переоцінювати їх в умовах економіки, яка переживає спад.

Регресійний та кореляційний аналізи дають змогу врахувати вплив кількох змінних на доходи шляхом визначення незалежних змінних, що найбільш прийнятні для відповідних даних.

Регресивний аналіз найбільшою мірою підходить для економетричного прогнозування і включає чотири етапи для прогнозування доходів:

1) визначення функціонального взаємозв'язку між визначеними джерелами доходів чи видатків з однією чи двома незалежними змінними; один з підходів – використання серії незалежних змінних, які найбільш прийнятні для фактичних даних за доходами;

2) збір фактичних даних щодо залежної змінної, яка аналізується, і за кожною з незалежних змінних;

3) статистичну оцінку передбачуваного взаємозв'язку з використанням лінійної регресії;

4) використання прогнозованої величини незалежної змінної для прогнозування доходів чи витрат.

До статистичних методів прийняття рішень у прогнозуванні податкових надходжень методів відносять теорію ігор і теорію масового обслуговування.

Цим методам необхідно приділяти особливу увагу в роботі податкових органів щодо прогнозування надходжень у бюджет, тому зупинимося на них детальніше. Однією зі складових математики є теорія ігор, положення якої можуть бути використані для вирішення завдань типу: "що буде, якщо...". Вони

дають змогу змодельовати ситуації, які виникають в результаті прийняття ряду управлінських рішень ще до реалізації їх на конкретному об'єкті. У випадку одержання незадовільних результатів ці рішення відхиляються. Методи антагоністичних ігор дають можливість виявити слабкі місця у взаємовідносинах платників з податковою службою.

Теорія масового обслуговування – це розділ теорії імовірності, який вивчає потоки вимог щодо обслуговування, які висуваються до системи з обмеженими пропускними властивостями та формує раціональний вибір структури системи і власне процесу обслуговування, які б забезпечили мінімізацію часу очікування та середньої довжини черги.

Інтерполяція та апроксимація даних – методи вирішення широкого кола завдань статистичного оцінювання, які є надзвичайно ефективними у плануванні. Інтерполяція (від лат. *interpolatio* – оновлення, зміна) передбачає знаходження приблизного чи точного значення якоїсь величини за вже відомими окремими значеннями цієї самої чи іншої, пов'язаної з нею величини. Апроксимація (від лат. *approximo* – наближуюсь) передбачає заміну одних математичних величин іншими, в тому чи іншому сенсі близьких до вихідної. Апроксимація Дозволяє вивчити числові характеристики та якісні властивості об'єкта, зводячи завдання до вивчення більш простих і зручних величин. Імітаційні методи застосовуються тоді, коли змінні, які впливають на ситуацію, не піддаються логіці простих аналітичних рішень.

Детерміновані методи досліджень операцій — це перш за все лінійне і нелінійне програмування, застосовуються тоді, коли відомо багато взаємозв'язаних змінних і потрібно знайти оптимальне рішення.

У вітчизняній практиці податкового прогнозування широко застосовуються методи експертних оцінок, які ґрунтуються на використанні експертної інформації. Відомі два підходи для використання праці експертів: індивідуальні та групові оцінки.

Метод індивідуальних оцінок (або погодження оцінок) полягає в тому, що кожний експерт дає оцінку незалежно від інших, а потім за допомогою певного прийому дані оцінки об'єднуються в одну загальну. Індивідуальні експертні оцінки можуть бути представлені у вигляді оцінок за допомогою інтерв'ю або аналітичних записок.

Групові або колективні методи експертизи засновані на спільній роботі експертів і отриманні сумарної оцінки від групи спеціалістів в цілому.

2.3 Спеціальні податкові режими та усунення від подвійного оподаткування

Спеціальний податковий режим - система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів.

Спеціальний податковий режим може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів.

При забезпеченні реалізації засад податкового менеджменту необхідним є контроль за усуненням подвійного оподаткування. Зокрема, податковий менеджмент повинен забезпечити при адмініструванні податків врахування під час визначення об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі, доходів, отриманих резидентом України (крім фізичних осіб) з джерел за межами України.

При визначенні об'єкта та/або бази оподаткування витрати, здійснені резидентом України (крім фізичних осіб) у зв'язку з отриманням доходів з джерел походження за межами України, враховуються у порядку і розмірах, встановлених Податковим кодексом України.

Перевірити суми податків та зборів, сплачених за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні.

Для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу та/або об'єкт оподаткування. Зазначена довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

2.4 Податковий ризик та його індикатори

Ризик – це економічна категорія, яка відображає характерні особливості сприйняття зацікавленими суб'єктами економічних, зокрема, податкових відносин, об'єктивно існуючих невизначеності та конфліктності, притаманних процесам ціле покладання, управління, прийняття рішень, оцінювання, що супроводжуються можливими загрозами та невикористаними можливостями як для держави, так і для платника податків.

Згідно Податкового кодексу України в останній редакції «ризик - ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи».

Згідно наявних теоретичних концепцій «податковий ризик – теоретична ймовірність того, що внаслідок певних дій платника податку певні платежу до бюджету можуть надійти не в повному обсязі або несвоєчасно».

Для виявлення ризикових суб'єктів на практиці використовуються індикатори ризиків - певні критерії (ознаки), що вказують на наявність або можливість негативного перебігу подій.

Групування переліків індикаторів проводиться відповідно до визначених груп ризиків:

- індикатори випадкових ризиків;
- індикатори оптимізації оподаткування;
- індикатори ухилення від оподаткування.

Індикатори ризиків визначаються в процесі адміністрування податків та постійно актуалізуються. Вага індикаторів, як правило, визначається, з урахуванням ступеню ризику, щодо якого визначено ці індикатори.

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 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.

Податковий ризик держави – це економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства.

Ризик порушення податкового законодавства платниками податків характеризується можливістю (ймовірністю) ненавмисного або навмисного порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі.

Ризик порушення податкового законодавства державними службовцями характеризується можливістю (ймовірністю) зловживань та корупційних дій з боку працівників державних відомств, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі.

Операційні ризики адміністрування податків характеризуються невизначеністю кінцевого результату здійснення операційних процесів, завданням яких є забезпечення надходження коштів до бюджетів та державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу на них об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного управління та порушень податкового законодавства.

Організаційно-управлінські ризики адміністрування податків характеризуються ймовірністю впровадження неефективної організаційної структури органів, що відповідають за адміністрування податків і зборів, системи прийняття управлінських рішень, планування, ціле покладання,

прогнозування, що у свою чергу впливає на невизначеність результатів діяльності операційних процесів адміністрування податків (рис.2.1).



Рисунок 2.1 – Фактори виникнення та класифікація податкових ризиків

Ризики держави як суб'єкта у сфері оподаткування можливо умовно розподілити на два типи:

- ризики недобору, у випадку реалізації яких обсяги надходжень до бюджетів не досягатимуть прогнозованих розмірів;
- ризики надвитратності, у випадку реалізації яких витрати на забезпечення прогнозованих розмірів надходжень до бюджетів по окремих видах податків (зборів) перевищуватимуть економічно доцільні.

До ризиків надвитратності відносяться процедурні ризики, які зумовлюються чинним (запропонованим) регламентом процедур адміністрування податків та/або вимагають використання при цьому неадекватно великих людських чи матеріальних ресурсів.

Процедурні ризики є ризиками середнього ступеню, оскільки можуть бути виправлені (уникнені, усунені) шляхом внесення відповідних змін до нормативно-правової бази або визначених процедур.

2.5 Податковий менеджмент відповідальності платників податків

Для визначення напрямків податкового менеджменту щодо формування відповідальності платників податків необхідно визначити основні засади на яких формуються податкові правопорушення. Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

До відповідальності за вчинення правопорушень притягаються платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності (табл.2.2 та 2.3):

- фінансова, яка застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені;
- адміністративна;
- кримінальна.

Притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності. Платник податків, який вчинив два або більше порушень законів з питань оподаткування сплачує штрафні санкції за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо. За одне податкове правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної санкції. За несвоєчасне або неповне погашення податкового боргу нараховується пеня.

Пеня - це сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) нараховується, якщо:

а) платник податків не подав податкову декларацію за період, протягом якого відбулося заниження;

б) судом встановлено вчинення злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою - платником податків щодо умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

Не вважається порушенням строку перерахування податків, зборів, платежів з вини банку порушення, вчинене внаслідок регулювання НБУ економічних нормативів банку, що призводить до нестачі вільного залишку коштів на кореспондентському рахунку. Пеня не нараховується, якщо платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його.

Таблиця 2.2 – Види та відповідальність за податкові правопорушення

Вид порушення	Характеристика порушення	Відповідальність за порушення (штраф)
порядок взяття на облік	неподання у строки та у випадках заяв або документів для взяття на облік у відповідному контролюючому органі, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності	самозайняті особи-170 грн., юридичні особи, відокремлені підрозділи юридичної особи - 510 грн.
	при неусуненні таких порушень або за ті самі порушення, вчинені повторно протягом року	самозайняті особи - 340 грн., юридичні особи, відокремлені підрозділи - 1020 грн.
строки та порядок подання інформація про відкриття або закриття банківських рахунків	неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним контролюючим органам у визначений строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків	340 грн. за кожний випадок
	здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного контролюючого органу про взяття рахунку на облік у контролюючих органах	10% суми операцій до отримання повідомлення, (крім перерахування коштів до бюджетів або ДЦФ) але не менш як 850 грн.
	неповідомлення фізичними особами-підприємцями та особами, що проводять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансовій установі при відкритті рахунку	340 грн. за кожний випадок
порядок подання інформації про фізичних осіб - платників податків	неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків	вперше - 85 грн., повторно протягом року 170 грн.
	Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги) якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення або збільшення податкових зобов'язань або до зміни платника податку	вперше - 510 грн., повторно протягом року 1020 грн.
інформація про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків	не зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або використання недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків	170 грн.
неподання або несвоєчасне подання податкової звітності	податкових декларацій (розрахунків)	вперше - 170 грн., повторно - 1020 грн.
	порушення умов самостійного внесення змін до податкової звітності	5% від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання
Неподання платником податків звіту або обов'язкової документації	про проведені ним протягом року контрольовані операції, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику	100 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року

Продовження таблиці 2.2

реєстрація податкових накладних та коригуючі розрахунків до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних	порушення граничних термінів реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних	10% від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних / розрахунках коригування у разі порушення терміну до 15 календарних днів; 20% - від 16 до 30 кал.днів; 30% - від 31 до 60 кал. днів; 40% - на 61 і більше кал. днів.
	відсутність з вини платника реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних протягом 180 календарних днів з дати їх складання	50% від суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній/розрахунку коригування
строки зберігання документів	незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених термінів їх зберігання або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів (копій) при здійсненні податкового контролю	вперше - 510 грн., повторно протягом року – 1020 грн.
застосування спрощеної системи оподаткування ФОП	несплата (неперерахування) ФОП єдиного податку, авансових внесків	50% ставки єдиного податку
визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання	контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми податку на ПДВ	вперше -25% визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування. Повторно протягом 1095 днів 50% суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування
сплата (перерахування) податків	платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання та/або авансових внесків з податку на прибуток підприємств, рентної плати	10% - при затримці до 30 календарних днів включно; 20% - при затримці більше 30 календарних днів
нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати	ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків	вперше 25% суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету; вдруге протягом 1095 днів 50%; втретє та більше 75%.
податкова інформація	неподання або подання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами з порушенням строку	вперше - 170грн., повторно протягом року після застосування штрафу 340 грн.

Таблиця 2.3 – Алгоритм нарахування пені на податковий борг

Передумови нарахування пені	Початок нарахування пені	Закінчення нарахування пені	Методика визначення пені
при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків	від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання	1.у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів; 2.у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків; 3.у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті рішення НБУ); 4.при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу.	120% річних облікової ставки НБУ, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті
у разі виявлення заниження на суму заниження та за весь період заниження (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження)	у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків		
при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами	від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання		120% річних облікової ставки НБУ, діючої на день заниження.
податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків - фізичних осіб або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.	у день настання строку погашення податкового зобов'язання		120% річних облікової ставки НБУ, діючої на день виплати (нарахування) доходів на користь платників податків - фізичних осіб

Питання для самоконтролю

1. Які існують такі методи бюджетного планування?
2. Охарактеризуйте етапи розробки податкових прогнозів.
3. Яким чином поділяються методи податкового прогнозування?
4. Що таке «спеціальний податковий режим»?
5. Дайте визначення «податного ризику».
6. Пояснити чим відрізняються загальний ризик та податковий ризик.
7. Яким чином відбувається групування індикаторів податкового ризику?
8. Визначте сутність та складові організаційно-управлінських ризиків адміністрування податків.
9. Дайте класифікацію ризиків недобору.
10. Як визначається фінансова відповідальність платників податків?
11. Яким чином використовуються фінансові санкції про повторних порушеннях податкового законодавства?
12. Дайте визначення «пені».
13. Яким чином здійснюється нарахування пені?
14. Яка головна умова виникнення права нарахування пені?
15. Відзначте наявні підстави для припинення нарахування пені.

Тема 3 Облік платників податків

3.1 Механізм організації обліку платників податків в органах державної податкової служби

3.2 Облік юридичних осіб та відокремлених підрозділів платників податків

3.3 Особливості обліку самозайнятих осіб

3.4 Алгоритм формування державного реєстру фізичних осіб- платників податків

3.1 Механізм організації обліку платників податків в органах державної податкової служби

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків.

Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та

нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

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

Платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних контролюючих органах за основним та неосновним місцем обліку, повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, контролюючі органи за основним місцем обліку згідно з порядком обліку платників податків.

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

Облік платників податків у контролюючих органах ведеться за податковими номерами.

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

Платники податків, які не подали протягом 5 календарних днів, наступних за днем отримання повернутих документів, виправлених документів для взяття на облік у контролюючих органах або повторно подали такі документи з помилками, несуть відповідальність відповідно до закону.

Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, визначаються:

- порядок обліку платників податків і зборів;
- перелік документів, які подаються для взяття на облік платників податків, а також порядок подання таких документів;
- форми заяв, свідоцтв та документів з питань реєстрації та обліку платників податків.

Контролюючі органи забезпечують достовірність даних про платників податків в Єдиному банку даних про платників податків - юридичних осіб та Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків, реєстрі платників ПДВ, реєстрі неприбуткових організацій та інших реєстрах, що формуються та ведуться контролюючими органами, їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

З метою постійного забезпечення органів державної влади, інформацією центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, оприлюднює на єдиному державному реєстраційному веб-порталі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців та власному офіційному веб-сайті дані про взяття на облік як платників податків

юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб не пізніше наступного робочого дня після взяття на облік.

Зазначені дані містять такі відомості про платника податків:

- податковий номер (ідентифікаційний код);
- найменування для юридичної особи або ПІБ для фізичної особи;
- місцезнаходження;
- дата та номер запису про взяття на облік;
- відомості про надіслання повідомлень у зв'язку з припиненням діяльності юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи.

3.2 Облік юридичних осіб та відокремлених підрозділів платників податків

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів у контролюючих органах здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців", не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей контролюючими органами.

Дані про взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків і зборів у контролюючих органах передаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців у день взяття на облік юридичної особи та відокремленого підрозділу юридичної особи в порядку, встановленому Міністерством юстиції України та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Підставою для взяття на облік (внесення змін, перереєстрації) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента, є належна акредитація (реєстрація, легалізація). Для взяття на облік постійні представництва нерезидентів та відокремлені підрозділи іноземних юридичних осіб зобов'язані звернутися протягом 10 календарних днів з дня їх державної реєстрації (акредитації, легалізації) в установленому порядку або до початку провадження господарської діяльності, якщо така реєстрація не є обов'язковою згідно із законодавством, до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням.

Заяву про взяття на облік такий платник податків зобов'язаний подати протягом 10 календарних днів після реєстрації договору або угоди або після набрання ним чинності, якщо відповідно до законодавства реєстрація договору не проводиться.

Після включення платника податків до Реєстру великих платників податків та отримання повідомлення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, про таке включення платник податків зобов'язаний стати на облік у

контролюючому органі, що здійснює супроводження великих платників податків, з початку податкового періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр.

Великі платники податків, які самостійно не стали на облік у контролюючому органі, що здійснює супроводження великих платників податків, приймається рішення про зміну основного місця обліку та переведення їх на облік у контролюючі органи, що здійснюють супроводження великих платників податків. У разі прийняття рішення про переведення великого платника податків на облік у контролюючий орган, що здійснює супроводження великих платників податків, відповідні контролюючі органи зобов'язані протягом 20 календарних днів після прийняття такого рішення здійснити взяття на облік/зняття з обліку такого платника податків.

3.3 Особливості обліку самозайнятих осіб

Взяття на облік фізичних осіб - підприємців у контролюючих органах здійснюється за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців".

Приватні нотаріуси та інші фізичні особи, умовою ведення незалежної професійної діяльності яких згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, протягом 10 календарних днів після такої реєстрації зобов'язані стати на облік у контролюючому органі за місцем свого постійного проживання.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій, які передбачені Порядком обліку платників податків, зборів.

Для взяття на облік фізичної особи, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, така особа повинна подати заяву та документи особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до контролюючого органу за місцем постійного проживання.

Контролюючий орган може відмовити у взятті на облік у разі:

- наявності обмежень на провадження незалежної професійної діяльності, встановлених законодавством;
- коли документи подані за неналежним місцем обліку;

– коли документи не відповідають встановленим вимогам, подані не в повному обсязі або коли зазначені в різних документах відомості є взаємно невідповідними;

– коли фізична особа вже взята на облік як самозайнята особа;

– неподання для реєстрації особою, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Взяття на облік самозайнятої особи здійснюється контролюючим органом не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відповідних відомостей від державного реєстратора (для фізичних осіб - підприємців) або прийняття заяви (для осіб, які здійснюють незалежну професійну діяльність).

Дані про взяття на облік фізичної особи - підприємця передаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців у день взяття на облік у порядку, встановленому Міністерством юстиції України та центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, довідка про взяття на облік платника податків видається контролюючим органом із зазначенням строку, якщо такий строк вказаний у свідоцтві про реєстрацію чи іншому документі (дозволі, сертифікаті тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження незалежної професійної діяльності.

Внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької діяльності ФОП здійснюється у разі:

– визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності - з дати набрання законної сили відповідним рішенням суду;

– смерті фізичної особи, у тому числі оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть, визнання фізичної особи безвісно відсутньою, що підтверджується судовим рішенням;

– внесення до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та ФОП запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця - з дати державної реєстрації припинення підприємницької діяльності ФОП;

– реєстрації припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі - з дати реєстрації;

– закінчення строку, на який було видано свідоцтво про реєстрацію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо), - з дати закінчення такого строку;

– заборони судом фізичній особі провадити підприємницьку діяльність або незалежну професійну діяльність - з дати набрання законної сили відповідним рішенням суду, якщо інше не визначене у рішенні суду;

– наявності обмежень права на провадження підприємницької діяльності або незалежної професійної діяльності, які встановлені законодавством, - з дати надходження відповідних документів до контролюючого органу за місцем обліку фізичної особи, якщо інше не встановлено законом чи рішенням суду;

– анулювання чи скасування згідно із законодавством свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження підприємницької або незалежної професійної діяльності, - з дати такого анулювання чи скасування.

Підставою для зняття з обліку платника податків в одному контролюючому органі і взяття на облік в іншому є надходження хоча б до одного з цих органів даних, що свідчать про належну державну реєстрацію таких змін органами державної реєстрації.

3.4 Алгоритм формування державного реєстру фізичних осіб-платників податків

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, формує та веде Державний реєстр фізичних осіб - платників податків.

До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

- громадянами України;
- іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;
- іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України.

Облік фізичних осіб – платників податків, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган, ведеться в окремому реєстрі Державного реєстру за прізвищем, ім'ям, по батькові та серією і номером паспорта без використання реєстраційного номера облікової картки.

До облікової картки фізичної особи – платника податків та повідомлення (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) вноситься така інформація:

- прізвище, ім'я та по батькові;
- дата народження;
- місце народження (країна, область, район, населений пункт);
- місце проживання, а для іноземних громадян - також громадянство;
- серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий.

До інформаційної бази Державного реєстру включаються такі дані про фізичних осіб:

- джерела отримання доходів;
- об'єкти оподаткування;
- сума нарахованих та/або отриманих доходів;

- сума нарахованих та/або сплачених податків;
- інформація про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

До Державного реєстру вносяться відомості про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік фізичних осіб - підприємців і осіб, які провадять незалежну професійну діяльність включають:

- дати, номери записів, свідоцтв та інших документів, а також підстави державної реєстрації, реєстрації та взяття на облік, припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності, інші реєстраційні дані;
- інформацію про державну реєстрацію, реєстрацію та взяття на облік змін у даних про особу, заміну чи продовження дії довідок про взяття на облік;
- місце провадження діяльності, телефони та іншу додаткову інформацію для зв'язку з фізичною особою - підприємцем чи особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність;
- види діяльності;
- громадянство та номер, що використовується під час оподаткування в країні громадянства - для іноземців;
- системи оподаткування із зазначенням періодів її дії.

Питання для самоконтролю

1. З якою метою ведеться облік платників податків?
2. В який термін подається заява про взяття на облік платника податків (юридичної та фізичної особи)?
3. Яким чином ведеться облік платників податків у контролюючих органах?
4. Які дії контролюючих органів, якщо платник податків через свої релігійні переконання відмовляється від прийняття реєстраційного номера облікової картки?
5. Які дані повинні бути в обліковій картці платника податків - фізичній особі?
6. Яким чином відбувається взяття на облік юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів?
7. Що є підставою для взяття на облік (внесення змін, перереєстрації) відокремленого підрозділу іноземної компанії?
8. Як здійснюється облік самозайнятих осіб?
9. За яких підстав контролюючий орган може відмовити у взятті на облік?
10. Яким чином здійснюється внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької діяльності ФОП?
11. Які дані включаються до інформаційної бази Державного реєстру?

Тема 4 Облік податкових надходжень

4.1 Податковезобов'язання як база формування податкових надходжень

4.2 Механізм складання та подання податкової звітності

4.3 Визначення сум податкових та грошових зобов'язань

4.4 Порівняльна характеристика податкового повідомлення-рішення та податкової вимоги

4.1 Податковезобов'язання як база формування податкових надходжень

Податкове зобов'язання - сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством.

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

Податковий агент зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання (суму нарахованого (утриманого) податку), самостійно визначеного ним з доходу, що виплачується на користь платника податку - фізичної особи та за рахунок такої виплати, у визначені строки.

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити до/або на день подання митної декларації.

Платники податку на прибуток (крім новостворених, виробників сільськогосподарської продукції, ІСІ, неприбуткових установ та платників податків, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний податковий період не перевищують 20000000 грн.) щомісяця, протягом дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на прибуток у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду.

Сума щомісячних авансових внесків обчислюється у розмірі не менше 1/12 нарахованої суми податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) рік, зменшеної на суму сплачених авансових внесків з цього податку при виплаті дивідендів, яка залишилась не зарахованою у зменшення податкового зобов'язання з цього податку, без подання податкової декларації.

При цьому дванадцятимісячний період для сплати авансових внесків визначається з червня поточного (податкового) року по травень наступного (податкового) року включно.

Платники податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році та не сплачують авансового внеску.

Платники податку, у яких доходи, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за останній річний звітний період не перевищують 20000000 грн., та неприбуткові установи сплачують податок на прибуток на підставі податкової декларації, яку подають до контролюючих органів за звітний рік і не сплачують авансових внесків.

Платники податку на дохід, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор, щомісяця, протягом дванадцятимісячного періоду, сплачують авансовий внесок з податку на дохід у порядку і в строки, які встановлені для місячного податкового періоду. Сума щомісячних авансових внесків обчислюється за ставками, від суми фактично отриманого доходу протягом місячного податкового періоду, без подання податкової декларації.

Грошове зобов'язання визначенеконтролюючим органом платник податків зобов'язаний сплатити протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення, крім випадків, коли платник податків розпочинає процедуру оскарження рішення контролюючого органу. У разі оскарження рішення контролюючого органу про нараховану суму грошового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності протягом 10 календарних днів, наступних за днем такого узгодження.

Пеня та штрафні санкції, нараховані на суму грошового зобов'язання (її частку), скасовану за результатами адміністративного чи судового оскарження, також підлягають скасуванню, а якщо такі пеня та санкції були сплачені, вони підлягають зарахуванню в рахунок погашення податкового боргу, грошових зобов'язань або поверненню.

4.2 Механізм складання та подання податкової звітності

Податкова декларація, розрахунок – документ, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною.

Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств). Платники податку на прибуток, малі підприємства, подають разом з річною податковою декларацією річну фінансову звітність. У складі фінансової звітності платник податків має право зазначати тимчасові та постійні податкові різниці за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику.

Форма податкової декларації та форми податкових декларацій з місцевих податків і зборів встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Державні органи, які встановлюють форми податкових декларацій, зобов'язані оприлюднити такі форми для використання їх платниками податків.

Податкова декларація подається за звітний період в установлені строки контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків.

Платники податку на прибуток підприємств, які оподатковуються за ставкою 0% подають контролюючим органам декларації (розрахунки) з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою.

Податкова декларація подається за вибором платника податків, в один із таких способів:

а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису.

При надісланні податкової декларації поштою, платник податку зобов'язаний здійснити відправлення на адресу відповідного контролюючого органу не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації, а при поданні податкової звітності в електронній формі, - не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає граничний строк.

При втраті або зіпсутті поштового відправлення чи затримки його вручення контролюючому органу з вини оператора поштового зв'язку, такий оператор несе відповідальність відповідно до закону. У такому разі платник податків звільняється від будь-якої відповідальності за неподання або несвоєчасне подання такої податкової декларації.

Платник податків протягом 5 робочих днів з дня отримання повідомлення про втрату або зіпсуття поштового відправлення зобов'язаний надіслати поштою або надати особисто (за його вибором) контролюючому органу другий примірник податкової декларації разом з копією повідомлення про втрату або зіпсуття поштового відправлення.

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевіряти не підлягають.

Податкова декларація, надана платником вважається прийнятою:

– за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація та, за бажанням платника податків, на її копії, відмітки (штампу) контролюючого органу, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання, або квитанції про отримання податкової декларації у разі її подання засобами електронного зв'язку, або поштового повідомлення з відміткою про вручення контролюючому органу, у разі надсилання податкової декларації поштою;

– у разі, якщо контролюючий орган не надає платнику податків повідомлення про відмову у прийнятті податкової декларації, не надсилає його платнику податків.

Відмова посадової особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин забороняється.

У разі подання платником податків до контролюючого органу податкової декларації, заповненої з порушенням вимог, контролюючий орган зобов'язаний надати письмове повідомлення про відмову у прийнятті податкової декларації із зазначенням причин такої відмови:

– у разі отримання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку, - протягом 5 робочих днів з дня її отримання;

– у разі отримання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника - протягом 3 робочих днів з дня її отримання.

При отриманні відмови контролюючого органу у прийнятті податкової декларації платник податків має право:

– подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання;

– оскаржити рішення контролюючого органу.

У разі якщо в установленому законодавством порядку буде встановлено факт неправомірної відмови контролюючим органом (посадовою особою) у прийнятті податкової декларації, остання вважається прийнятою у день її фактичного отримання контролюючим органом.

4.3 Визначення сум податкових та грошових зобов'язань

Грошове зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету в разі нарахування/виплати доходу на користь платника податку - фізичної особи, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, в момент виникнення податкового зобов'язання, який визначається за календарною датою, встановленою для граничного строку сплати податку до відповідного бюджету.

Платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу, така сума грошового зобов'язання та/або пені вважається узгодженою.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань якщо:

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

– дані перевірок результатів діяльності платника податків, крім електронної перевірки, свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення

суми податку на додану вартість платника податків, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;

– контролюючий орган є відповідальним за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності;

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

– дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів;

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

Якщо сума грошового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне та повне погашення нарахованого узгодженого грошового зобов'язання і має право оскаржити зазначену суму.

4.4 Порівняльна характеристика податкового повідомлення-рішення та податкової вимоги

Податкове повідомлення-рішення - письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності.

Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах - письмове повідомлення контролюючого органу про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену документом іноземної держави, за яким здійснюється погашення такої суми грошового зобов'язання відповідно до міжнародного договору України. Характеристика податкового повідомлення рішення наведена у табл.4.1.

У разі коли пошта не може вручити платнику податків податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги через відсутність за місцезнаходженням посадових осіб, їх відмову прийняти ці документи, незнаходження фактичного місцезнаходження платника податків, вони, вважаються врученими платнику податків у день, зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

На суму збільшення грошового зобов'язання надсилається окреме податкове повідомлення-рішення, а на суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається (не вручається).

Таблиця 4.1 – Характеристика податкового повідомлення-рішення (ППР)

Умови застосування	Обов'язкова інформація	Організаційні особливості
сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом;	підстава для нарахування (зменшення) податкового зобов'язання, суми бюджетного відшкодування, від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми ПДВ;	надсилається (вручається) за кожним окремим податком, збором, разом із штрафними санкціями, а також за кожною штрафною санкцією за порушення норм законодавства та/або пенею за порушення строків розрахунків у сфері ЗЕД
за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації;	посилання на норму Податкового кодексу, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, відповідно до якої був зроблений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків;	у разі зменшення (збільшення) контролюючим органом суми бюджетного відшкодування, від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, від'ємного значення суми ПДВ платнику податків надсилаються окремі податкові повідомлення-рішення.
зменшення від'ємного значення суми ПДВ	сума грошового зобов'язання, що повинен сплатити платник податку;	форма та порядок надіслання визначається центральним органом виконавчої влади
зменшення розміру задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток	сума зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування, від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми ПДВ;	вважається надісланим (врученим) платнику податків, якщо його передано посадовій особі під розписку, надіслано листом з повідомленням про вручення, вручено особисто, надіслано на адресу за місцем проживання з повідомленням про вручення.
	граничні строки сплати грошового зобов'язання, виправлення, оскарження платником податків;	при неможливості вручити податкове повідомлення - рішення через помилку, допущену контролюючим органом воно вважається не врученим платнику податків
	попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установлений строк;	складання та надсилання платнику податків повідомлення-рішення які встановлені судовим рішенням, забороняється до набрання законної сили такого рішення у кримінальному провадженні або винесення ухвали про закриття такого кримінального провадження
	додаток з розрахунком податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій.	контролюючий орган веде реєстр виданих податкових повідомлень-рішень щодо окремих платників податків

Платник податків, який не сплатив узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, отримує податкову вимогу (табл.4.2).

Таблиця 4.2 – Характеристика податкової вимоги (ПВ)

Умови застосування	Обов'язкова інформація	Організаційні особливості	
		надсилання	відкликання
не сплата узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені строки	відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави	надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання	сума податкового боргу самостійно погашається платником податків або органом стягнення
при самостійному поданні податковій декларації, але не погашенні суми податкових зобов'язань у встановлені строки, без попереднього надсилання ППР	розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою	при збільшенні суми податкового боргу, у платника податків, якому надіслано (вручено) податкову вимогу, погашенню підлягає вся сума податкового боргу на день погашення	контролюючий орган скасовує раніше прийняте ППР про нарахування суми грошового зобов'язання або ПВ
не надсилається (не вручається), якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 20 НМДГ	обов'язок погасити податковий борг та можливі наслідки його непогашення в установлені строки		контролюючий орган зменшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого ППР або податкового боргу
не надсилається додаткова ПВ після направлення (вручення) ПВ сума податкового боргу змінилася, але податковий борг не був погашений в повному обсязі	повідомлення про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави	при збільшенні нарахованої суми грошового зобов'язання або податкового боргу внаслідок їх адміністративного оскарження, раніше надіслана податкова вимога не відкликається	рішення суду, що скасовує ППР контролюючого органу або суму податкового боргу
не надсилається на суму збільшення податкового боргу	можливі дату та час проведення публічних торгів з продажу застави		рішення суду, що зменшує суму грошового зобов'язання, визначеного у ППР або суму податкового боргу

Питання для самоконтролю

1. Що таке «податкове зобов'язання»?
2. Охарактеризуйте відмінності між «платником податків» та «податковим агентом».
3. В який термін платник податків зобов'язаний сплатити суму коштів визначених у декларації?
4. В які терміни подається податкова декларація?
5. В який спосіб подається податкова декларація?
6. Чи може контролюючий орган відмовити у прийнятті податкової декларації?
7. Які існують підстави, що вважати податкову декларацію прийнятою?
8. Чи може платник податків самостійно обчислити суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку?
9. В який момент розмір податкового зобов'язання вважається узгодженим?
10. За яких підстав контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначає суму грошових зобов'язань?
11. Що таке «податкове повідомлення-рішення» згідно внутрішнього та міжнародного законодавства?
12. Які підстави для надання ППР?
13. Яка обов'язкова інформація повинна бути зазначена у ППР?
14. Чим відрізняється податкова вимога від ППР?
15. Скільки ППР може надсилати контролюючий орган платнику податків?

Тема 5. Управління податковим боргом

- 5.1 Сутність та виникнення податкового боргу
- 5.2 Джерела та напрямки погашення податкового боргу
- 5.3 Функції та роль податкового керуючого
- 5.4 Особливості розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань або податкового боргу платників податків
- 5.5 Порядок списання та сутність безнадійного податкового боргу

5.1 Сутність та виникнення податкового боргу

Податковий борг - сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання

Податковий борг в міжнародних правовідносинах - грошове зобов'язання з урахуванням штрафних санкцій, пені за їх наявності та витрат, пов'язаних з його стягненням, несплачене в установленний строк, що на підставі відповідного

документа іноземної держави є предметом стягнення, яке може бути звернуто відповідно до міжнародного договору України.

Погашення податкового боргу - це зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтверджене відповідним документом.

З метою забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, майно платника податків, передається у податкову заставу.

Податковий борг виникає у разі:

– несплати у строки, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, - з дня, що настає за останнім днем зазначеного строку;

– несплати у строки, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної контролюючим органом, - з дня виникнення податкового боргу.

5.2 Джерела та напрямки погашення податкового боргу

Джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань з ПДВ є суми коштів, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість (табл.5.1).

Таблиця 5.1 – Класифікація джерел, що можуть та не можуть використовуватись для погашення податкового боргу

Джерела погашення боргу	Не можуть бути джерелами погашення
будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів	майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам (на час дії такої застави)
суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів	майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків, у тому числі майно, передане платнику податків у лізинг (оренду), відповідальне зберігання, ломбардний схов, на комісію (консигнацію)
платник податків, що є філією, відокремленим підрозділом юридичної особи, який має не достатньо майна для погашення податкового боргу, джерелом погашення стає майно юридичної особи. Забороняється уступка податкового боргу платника податків третім особам.	майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права, права інтелектуальної власності, передані в користування без права їх відчуження
будь-яке майно платника податків	майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації
додатковим джерелом погашення податкового боргу є дебіторська заборгованість платника податків, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на контролюючі органи	майно, вільний обіг якого заборонено
	кошти інших осіб, надані платнику податків (депозит) або довірче управління, а також власні кошти юридичної особи, що використовуються для виплат заборгованості з основної заробітної плати

При наявності у платника податків податкового боргу контролюючі органи зобов'язані зарахувати кошти, що сплачує такий платник податків, в рахунок погашення податкового боргу згідно з черговістю його виникнення незалежно від напряму сплати, визначеного платником податків.

Спрямування коштів платником податків на погашення грошового зобов'язання перед погашенням податкового боргу забороняється, крім випадків спрямування цих коштів на виплату заробітної плати та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

З моменту винесення судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок погашення грошових зобов'язань, які включені до конкурсних кредиторських вимог контролюючих органів до такого боржника, визначається згідно із Законом України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" .

Орган стягнення звертається до суду з позовом про стягнення суми податкового боргу платника податку - фізичної особи. Стягнення податкового боргу за рішенням суду здійснюється державною виконавчою службою відповідно до закону про виконавче провадження.

Право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформлюється актом опису. До акта опису включається ліквідне майно, яке можливо використати як джерело погашення податкового боргу.

Опис майна у податкову заставу здійснюється на підставі рішення керівника контролюючого органу, яке пред'являється платнику податків, що має податковий борг.

Акт опису майна, на яке поширюється право податкової застави, складається податковим керуючим у порядку та за формою, що затверджені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Відмова платника податків від підписання акта опису майна, на яке поширюється право податкової застави, не звільняє такого платника податків від поширення права податкової застави на описане майно. У такому випадку опис здійснюється у присутності не менш як двох понять.

Контролюючий орган звертається до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків, заборону відчуження таким платником податків майна та зобов'язання такого платника податків допустити податкового керуючого для опису майна у податкову заставу.

Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та заборона відчуження таким платником податків майна діють до дня складення акта опису майна платника податків у податкову заставу податковим керуючим.

У разі якщо на момент складення акта опису майно відсутнє або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, право податкової застави поширюється на інше майно, на яке платник податків набуде право власності у майбутньому до погашення податкового боргу в повному обсязі.

Якщо майно платника податків є неподільним і його балансова вартість більша від суми податкового боргу, таке майно підлягає опису у податкову заставу у повному обсязі.

Майно платника податків звільняється з податкової застави з дня:

- отримання контролюючим органом підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку;
- визнання податкового боргу безнадійним;
- набрання законної сили відповідним рішенням суду про припинення податкової застави у межах процедур, визначених законодавством з питань банкрутства;
- отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження.

Адміністративний арешт майна платника податків (далі - арешт майна) є винятковим способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом.

Арешт на майно може бути накладено рішенням керівника контролюючого органу (його заступника), обґрунтованість якого протягом 96 годин має бути перевірена судом (табл.5.2).

Зазначений строк не може бути продовжений в адміністративному порядку, у тому числі за рішенням інших державних органів, крім випадків, коли власника майна, на яке накладено арешт, не встановлено (не виявлено). У цих випадках таке майно перебуває під режимом адміністративного арешту протягом строку, визначеного законом для визнання його безхазяйним, або у разі якщо майно є таким, що швидко псується, - протягом граничного строку, визначеного законодавством.

При прийнятті рішення про арешт майна банку арешт не може бути накладено на його кореспондентський рахунок.

Опис майна платника податків проводиться у присутності його посадових осіб чи їх представників, а також понятих. Для проведення опису майна у разі потреби залучається оцінювач.

Контролюючий орган здійснює за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності - шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів та продаж майна платника податків провадяться не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги.

Стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання контролюючим органам, у розмірі суми податкового боргу або його частини.

Таблиця 5.2 – Механізм арешту майна платника податків

1. Передумови застосування арешту майна платника податків	
порушення правил відчуження майна, що перебуває у податковій заставі	фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон
відмова від проведення документальної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб контролюючого органу	відсутність дозволів (ліцензії) на здійснення господарської діяльності
при переведене за межі України або передачі іншим особам майна за умов відсутності реєстрації особи як платника податків, отриманняППР, наявності податкового боргу	відмова від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі
	не допущення податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу
2. Арешт накладається контролюючим органом на будь-яке майно платника податків, крім майна, на яке не може бути звернено стягнення відповідно до закону, та коштів на рахунку платника податків	
Повний арешт майна - заборона платнику податків на реалізацію прав розпорядження або користування його майном. Ризик, пов'язаний із втратою функціональних чи споживчих якостей такого майна, покладається на орган, який прийняв рішення про заборону	Умовний арешт майна - обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на таке майно, який полягає в обов'язковому попередньому отриманні дозволу керівника відповідного контролюючого органу на здійснення платником податків будь-якої операції з таким майном
3. Надсилання рішення про застосування арешту майна	
платнику податків з вимогою тимчасово зупинити відчуження його майна	іншим особам, у володінні, розпорядженні або користуванні яких перебуває майно такого платника податків, з вимогою тимчасово зупинити його відчуження
4. Призначений виконавець рішення про арешт	
надсилає рішення про арешт майна	організовує опис майна платника податків
5. Припинення адміністративного арешту майна	
відсутність рішення суду про визнання арешту обґрунтованим	погашення податкового боргу
усунення причин застосування адміністративного арешту	Ліквідація платника податків (процедура банкрутства)
надання третьою особою належних доказів про належність арештованого	скасування судом або контролюючим органом рішення керівника контролюючого органу
прийняття судом рішення про припинення адміністративного арешту	пред'явлення дозволів (ліцензій) на провадження діяльності, торгових патентів
	фактичне проведення інвентаризації основних засобів, ТМЦ, коштів

У разі якщо сума коштів, отримана у результаті продажу майна платника податків, перевищує суму його грошового зобов'язання та податкового боргу, різниця перераховується на рахунки такого платника податків або його правонаступників.

Продаж майна платника податків на публічних торгах здійснюється у такому порядку:

- майно, яке може бути згруповано та стандартизовано;
- цінні папери;
- інше майно, об'єкти рухомого чи нерухомого майна, а також цілісні майнові комплекси підприємств підлягають продажу за кошти виключно на цільових аукціонах.

Майно, що швидко псується, а також інше майно, обсяги якого не є достатніми для організації прилюдних торгів, підлягають продажу на комісійних умовах через організації торгівлі, визначені контролюючим органом на конкурсних засадах. Не проводиться оцінка майна, яке може бути згруповано або стандартизовано, має курсову (поточну) біржову вартість або перебуває у лістингу товарних бірж.

Платник податків має право самостійно здійснити оцінку шляхом укладення договору з оцінювачем та здійснити оцінку протягом 2 місяців з дня прийняття рішення про реалізацію майна. Інакше контролюючий орган самостійно укладає договір про проведення оцінки майна.

Інформація про час та умови проведення прилюдних торгів майном платників податків оприлюднюється відповідною біржею.

Особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платника податків, є:

- стосовно платника податків, який ліквідується, - ліквідаційна комісія;
- щодо філій, відділень, інших відокремлених підрозділів платника податків, що ліквідуються, - такий платник податків;
- стосовно фізичної особи - підприємця або фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність, - така фізична особа;
- стосовно фізичної особи, яка померла або визнана судом безвісно відсутньою або оголошена померлою чи визнана недієздатною, - особи, які вступають у права спадщини або уповноважені здійснювати розпорядження майном такої особи;
- щодо кооперативів, кредитних спілок або інших колективних господарств - їх члени (пайовики) солідарно;
- щодо інвестиційних фондів - інвестиційна компанія, яка здійснює управління таким інвестиційним фондом.

Виконання грошових зобов'язань або погашення податкового боргу фізичної особи (у тому числі фізичної особи - підприємця, фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність) у разі її смерті або оголошення судом померлою здійснюється її спадкоємцями, які прийняли спадщину (крім держави), в межах вартості майна, що успадковується, та пропорційно частці у спадщині на дату її відкриття.

Після закінчення строку прийняття спадщини грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавця стають грошовими зобов'язаннями та/або податковим боргом спадкоємців. Протягом строку прийняття спадщини на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців пеня не нараховується.

5.3 Функції та роль податкового керуючого

Керівник контролюючого органу за місцем реєстрації платника податків, що має податковий борг, призначає такому платнику податків податкового керуючого. Податковий керуючий повинен бути посадовою (службовою) особою контролюючого органу.

Функції податкового керуючого:

- опис майна платника податків, що має податковий борг, в податкову заставу;
- перевірка стану збереження майна, яке перебуває у податковій заставі;
- опис майна, на яке поширюється право податкової застави;
- одержання від боржника інформацію про операції із заставленим майном;
- отримання пояснення від платника податків або його службових (посадових) осіб в разі відчуження заставного майна без згоди контролюючого органу;
- отримання документів, що засвідчують право власності на майно на яке поширюється право податкової застави у разі продажу в рахунок погашення податкового боргу.

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у податковій заставі, якщо інше не передбачено законом.

Платник податків може відчужувати майно, що перебуває у податковій заставі, тільки за згодою контролюючого органу, а також якщо контролюючий орган впродовж 10 днів з моменту отримання від платника податків відповідного звернення не надав відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

У разі якщо в податковій заставі перебуває лише готова продукція, товари та товарні запаси, платник податків може відчужувати таке майно без згоди контролюючого органу за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні, та за умови, що кошти від такого відчуження будуть направлені в повному обсязі в рахунок виплати заробітної плати, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або погашення податкового боргу.

5.4 Особливості розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань або податкового боргу платників податків

Розстроченням, відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення строків сплати платником податків його грошових

зобов'язань або податкового боргу під проценти, розмір яких дорівнює розміру пені (табл.5.3).

Якщо до складу розстроченої (відстроченої) суми входить пеня, то для розрахунку процентів береться сума за вирахуванням суми пені.

Таблиця 5.3 – Порівняльна характеристика розстрочення та відстрочення

Характеристика порівняння	Розстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу	Відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу
Підстава для надання	докази існування обставин, перелік яких визначається КМУ, що свідчать про наявність загрози виникнення (накопичення) податкового боргу, а також економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань та податкового боргу, збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування цього режиму, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом	докази, перелік яких визначається КМУ, що свідчать про наявність дії обставин непереборної сили, що призвели до загрози виникнення або накопичення податкового боргу платника податків, а також економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення грошових зобов'язань або податкового боргу або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування цього режиму, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом
Механізм погашення	рівними частками починаючи з місяця, що настає за тим місяцем, у якому прийнято рішення про розстрочення	рівними частками починаючи з будь-якого місяця, визначеного відповідним контролюючим органом, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з дня виникнення такого грошового зобов'язання або податкового боргу, або одноразово у повному обсязі

Рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу приймається у такому порядку:

- стосовно загальнодержавних податків та зборів - керівником контролюючого органу (його заступником);
- стосовно місцевих податків і зборів - керівником контролюючого органу та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Договори про розстрочення (відстрочення) можуть бути достроково розірвані:

- з ініціативи платника податків - при достроковому погашенні розстроченої суми грошового зобов'язання та податкового боргу або відстроченої суми грошового зобов'язання або податкового боргу, щодо яких була досягнута домовленість про розстрочення, відстрочення;

– з ініціативи контролюючого органу в разі, якщо:
з'ясовано, що інформація, подана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, перекрученою або неповною;
платник податків визнається таким, що має податковий борг із грошових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів;
платник податків порушує умови погашення розстроченого грошового зобов'язання чи податкового боргу або відстроченого грошового зобов'язання чи податкового боргу.

5.5 Порядок списання та сутність безнадійного податкового боргу

Списанню підлягає безнадійний податковий борг, у тому числі пеня та штрафні санкції, нараховані на такий податковий борг.

Безнадійний податковий борг - це:

– податковий борг платника податку, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю майна банкрута;

– податковий борг фізичної особи, яка визнана у судовому порядку недієздатною, безвісно відсутньою або оголошена померлою, у разі недостатності майна, на яке може бути звернуто стягнення; понад 720 днів перебуває у розшуку;

– податковий борг платника податків, стосовно якого минув строк давності;

– податковий борг платника податків, що виник внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин);

– податковий борг платника податків, щодо якого до Державного реєстру внесено запис про його припинення.

У разі якщо фізична особа, яка у судовому порядку визнана безвісно відсутньою або оголошена померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала у розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню у загальному порядку з дотриманням строків позовної давності починаючи з дня відновлення такого податкового боргу.

Питання для самоконтролю

1. Чим відрізняється визначення податкового боргу в українському та міжнародному законодавстві?
2. За яких підстав виникає податковий борг?
3. Що таке погашення податкового боргу?
4. Дайте класифікацію джерел, що можуть використовуватись для погашення податкового боргу?
5. Які джерела не можуть використовуватись для погашення податкового боргу?
6. Що таке податкова застава?

7. На яке майно право податкової застави не поширюється?
8. Хто складає акт опису майна для податкової застави?
9. В який спосіб здійснюється оцінка заставного майна?
10. Коли майно платника податків звільняється з податкової застави?
11. На який термін може бути накладено арешт на майно?
12. Яким чином здійснюється продаж майна платника податків?
13. Чи може бути елементом застави майно, що швидко псується?
14. Чи може платник податків самостійно здійснити оцінку заставного майна?
15. Хто визначається особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань чи податкового боргу платника податків?
16. Які існують функції податкового керуючого?
17. Чим відрізняється розстроченням та відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу?
18. Який порядок прийняття рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу?
19. За яких підстав можуть бути достроково розірвані договори про розстрочення (відстрочення)?
20. Що таке безнадійний податковий борг?

Тема 6. Методика організації податкових перевірок

- 6.1 Сутність та класифікація податкових перевірок.
- 6.2 Специфіка планування здійснення податкових перевірок
- 6.3 Оформлення результатів податкових перевірок

6.1 Сутність та класифікація податкових перевірок

Контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки (табл.6.1).

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка та не є предметом перевірки питання трансфертного ціноутворення.

Документальною невиїзною позаплановою електронною перевіркою за заявою платника податків (далі - електронна перевірка) - перевірка, що проводиться на підставі заяви, поданої платником податків з незначним ступенем ризику, до контролюючого органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Електронна перевірка запроваджена для платників податків: які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; суб'єктів господарювання мікро-, малого; середнього підприємництва; інших платників податків.

Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки, середнім - не частіше ніж раз на два календарних роки, високим - не частіше одного разу на календарний рік.

Таблиця 6.1 – Класифікація та особливості податкових перевірок

	Камеральна	Документальна		Фактична
		виїзна	невиїзна	
Місце проведення	приміщенні контролюючого органу	за місцезнаходженням платника податків, місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться перевірка	проводиться в приміщенні контролюючого органу	за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника
Предмет перевірки	дані зазначені у податкових деклараціях та системі електронного адміністрування ПДВ	своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати податків та зборів, дотримання валютного законодавства, роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, первинних документів		дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення розрахункових та ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, (у т.ч. про виробництво та обіг підакцизних товарів), дотримання законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками

Платники податків - юридичні особи у яких сума сплаченого до бюджету ПДВ становить, самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше 5% від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки.

*Документальна позапланова перевірка здійснюється за таких обставин:

- не надання пояснень та документальних підтверджень на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу щодо виявлених фактів порушень протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;
- не подання податкових декларацій при наявності в контролюючих органах інформації щодо фактів діяльності, що призвела до виникнення об'єктів оподаткування, які підлягають декларуванню;
- подання уточнюючого розрахунку за період, який перевірявся;
- виявлення недостовірних даних у податкових деклараціях, які документально не спростовані протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;
- подання заперечення до акта перевірки або скаргу, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого повідомлення-рішення;

Таблиця 6.2 – Алгоритм проведення податкових перевірок

	камеральна перевірка	документальна планова	документальна позапланова	документальна невіззна	фактична перевірка
Підстави до проведення	проводиться посадовими особами контролюючого органу	наказ керівника контролюючого органу	наказ керівника контролюючого органу	наказ керівника контролюючого органу	рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом
Обставини проведення	без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення	передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок, не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення перевірки	до початку проведення перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення позапланової перевірки	надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення перевірки	проводиться двома і більше посадовими особами контролюючого органу
Частота проведення	Відповідно термінів подання звітності	залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний	проводиться за необхідності	у разі прийняття керівником контролюючого органу рішення про проведення та за наявності обставин для проведення	одноразово протягом 12 місяців з дати складання акта за результатами попередньої перевірки
Підстави для проведення	без будь-яких підстав	платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства	згідно чинного законодавства *	згідно чинного законодавства	згідно чинного законодавства**

Продовження таблиці 6.2

<p>Заборони та предмет перевірки</p>	<p>Заборони відсутні. Вся податкова звітність суцільним порядком</p>	<p>Заборона проведення за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати ПДФО та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами. Згідно з планом перевірки</p>	<p>Заборони відсутні. Згідно з виявленими фактами порушення законодавства</p>	<p>Заборони відсутні. Повнота нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення контрольованих операцій</p>	<p>Заборони відсутні. Дотримання роботодавцем законодавства укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками, наявність належного оформлення трудових відносин, ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника</p>
<p>Умови погодження здійснення перевірки з платником податків</p>	<p>Згода та присутність під час проведення перевірки не обов'язкова</p>	<p>наявність керівника підприємства, головного бухгалтера (за наявності), відповідальних осіб (за необхідності)</p>	<p>наявність керівника підприємства, головного бухгалтера (за наявності), відповідальних осіб (за необхідності)</p>	<p>присутність платника податків не обов'язкова</p>	<p>здійснюється без попередження платника податків, у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання, його представника, особи, що фактично здійснює розрахункові операції</p>
<p>Оформлення результатів перевірки</p>	<p>акт або довідка</p>	<p>акт або довідка</p>	<p>акт або довідка</p>	<p>акт або довідка</p>	<p>акт або довідка</p>

- реорганізація юридичної особи (крім перетворення), припинення діяльності, закриття, порушення провадження у справі про визнання банкрутом або подання заяви про зняття з обліку платника податків;
- зазначення у декларації відшкодування з бюджету ПДВ або від'ємне значенням з ПДВ більше 100 тис. гривень.;
- наявність скарги про ненадання податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної;
- отримане судове рішення суду про призначення перевірки або постанову органу, що здійснює оперативно-розшукову діяльність, слідчого, прокурора;
- в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня;
- отримання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань;
- встановлення відхилення цін контрольованої операції від рівня звичайних (ринкових) цін;
- неподання або подання з порушенням вимог звіту про контрольовані операції та/або обов'язкової документації;
- не подання в установлений строк уточнюючого розрахунку для виправлення помилок, виявлених за результатами електронної перевірки, проведеної за заявою платника податків.

****Фактична перевірка проводиться за наявності таких обставин:**

- виявлення фактів, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів;
- отримання інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, зокрема, щодо здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій та інших документів;
- письмового звернення покупця (споживача), про порушення платником податків встановленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
- неподання суб'єктом господарювання в установлений строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;
- отримання інформації про порушення законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, цільового використання спирту, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, нафтопродуктів, палива моторного альтернативного, скрапленого газу;

- виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства;
- отримання інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин, виплати заробітної плати без сплати податків до бюджету, здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

6.2 Специфіка планування здійснення податкових перевірок

Тривалість перевірок, не повинна перевищувати 30 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - 10 робочих днів, інших платників податків - 20 робочих днів.

Продовження строків проведення перевірок, можливе за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - не більш як на 5 робочих днів, інших платників податків - не більш як на 10 робочих днів.

Тривалість перевірок, за наявності специфічних обставин, не повинна перевищувати 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - 5 робочих днів, для фізичних осіб - підприємців, які не мають найманих працівників, за наявності умов, - 3 робочі дні, інших платників податків - 10 робочих днів.

Продовження строків проведення перевірок, можливе за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на 10 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - не більш як на 2 робочих дні, інших платників податків - не більш як на 5 робочих днів.

Документальна позапланова перевірка, для фізичних осіб - підприємців, які не мають найманих працівників, проводиться у строк 20 робочих днів за наявності за два останні календарні роки одночасно таких умов:

- платником податку подано податкову декларацію про відсутність доходів від провадження господарської діяльності;
- платник податку не зареєстрований як платник ПДВ;
- в контролюючих органах відсутня податкова інформація щодо (використання платником податку найманої праці фізичних осіб; відкритих платником податку рахунків у банках та інших фінансових установах).

Тривалість фактичних перевірок не повинна перевищувати 10 діб, продовження їх строку здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу не більш як на 5 діб.

Підставами для подовження строку перевірки є:

- заява суб'єкта господарювання (у разі необхідності подання ним документів, які стосуються питань перевірки);
- змінний режим роботи або підсумований облік робочого часу суб'єкта господарювання та/або його господарських об'єктів.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинено за рішенням керівника контролюючого органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше

наступного робочого дня вручається платнику податків, його уповноваженому представнику під розписку, або надсилається платнику податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк.

Зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки перериває перебіг строку проведення перевірки в разі вручення платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку або надіслання платнику податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення копії наказу про зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки.

При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур.

Матеріали, які є підставами для висновків під час проведення перевірок

Для посадових осіб контролюючих органів під час проведення перевірок підставами для висновків є:

- документи, визначені Податковим кодексом України;
- податкова інформація;
- експертні висновки;
- судові рішення.

Експертиза призначається за заявою платника податків або за рішенням керівника (або його заступника) контролюючого органу, в яких зазначаються:

- підстави для залучення експерта;
- прізвище, ім'я та по батькові експерта;
- реквізити платника податків, стосовно якого здійснюється податковий контроль;
- питання, поставлені до експерта;
- документи та інші матеріали, які подаються на розгляд експерта.

Контролюючий орган, керівник (або заступник) якого призначив проведення експертизи, зобов'язаний ознайомити платника податків (його представника) з рішенням про проведення експертизи, а після закінчення експертизи - з висновком експерта.

Експерт має право відмовитися від надання висновку, якщо поданих матеріалів недостатньо або такий експерт не володіє необхідними знаннями для проведення зазначеної експертизи. За надання завідомо неправдивого висновку експерт несе відповідальність відповідно до закону.

Платник податків зобов'язаний, після початку перевірки, надати посадовим (службовим) особам контролюючих органів у повному обсязі всі документи, що належать або пов'язані з предметом перевірки.

Для проведення електронної перевірки платник податків забезпечує подання до контролюючого органу в електронній формі з дотриманням умови

щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб документів, які пов'язані з обчисленням та сплатою податків і зборів.

Забороняється вилучення оригіналів первинних, фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінальним процесуальним законодавством.

Отримання копій документів оформляється описом.

6.3 Оформлення результатів податкових перевірок

Результати перевірок (крім камеральних та електронних перевірок) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами контролюючого органу та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт, при відсутності - довідка.

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, у визначені строки, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати. Строк складення акта (довідки) про результати перевірки не зараховується до строку проведення перевірки (табл.6.3).

При незгоді платника податків з висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта.

У разі незгоди платника податків або його законних представників з висновками перевірки чи фактами і даними, викладеними в акті (довідці) перевірки, вони мають право подати свої заперечення до контролюючого органу за основним місцем обліку такого платника податків протягом п'яти робочих днів з дня отримання акта (довідки). Такі заперечення розглядаються контролюючим органом протягом п'яти робочих днів, що настають за днем їх отримання (днем завершення перевірки, проведеної у зв'язку з необхідністю з'ясування обставин, що не були досліджені під час перевірки та зазначені у зауваженнях), та платнику податків надсилається відповідь, для надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень.

У разі якщо платник податку виявив бажання взяти участь у розгляді його заперечень до акта перевірки, контролюючий орган зобов'язаний повідомити такого платника податків про місце і час проведення такого розгляду. Таке повідомлення надсилається платнику податків не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від нього заперечень, але не пізніше ніж за два робочих дні до дня їх розгляду.

Рішення про визначення грошових зобов'язань приймається керівником контролюючого органу (або його заступником) з урахуванням результатів розгляду заперечень платника податків (у разі їх наявності).

Механізм оформлення акту (довідки) за результатами перевірки платника податків контролюючим органом наведено у табл.6.3.

В акті перевірки зазначаються як факти заниження, так і факти завищення податкових зобов'язань платника.

Таблиця 6.3 – Оформлення актів (довідок) податкових перевірок

Етап оформлення результатів перевірки	камеральна перевірка	документальна виїзна перевірка	документальна невиїзна перевірка	фактична перевірка	документальна невиїзна позапланова (електронна) перевірка
Документ	акт (довідка) у двох примірниках				довідка у двох примірниках
Засвідчення результатів перевірки	підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку	підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку	підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку	підписується особою, яка здійснювала розрахункові операції, платником податків та його законними представниками (у разі наявності)	підписується посадовими особами контролюючого органу, які проводили перевірку
Набрання чинності	вручається або надсилається для підписання протягом 3 робочих днів платнику податків	реєструється у контролюючому органі протягом 5 робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії або перебувають на консолідованій сплаті, - протягом 10 робочих днів)		реєструється не пізніше наступного робочого дня після закінчення перевірки.	реєструється у контролюючому органі протягом трьох робочих днів з дня закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, що мають філії та перебувають на консолідованій сплаті- 5 робочих днів)
Відмова підпису		складається акт, що засвідчує факт відмови від підпису, який не звільняє платника податків від обов'язку сплатити за результатами перевірки грошові зобов'язання			платник податків зобов'язаний підписати довідку та має право подати заперечення
Отримання акту (довідки)		у день підписання акту або відмови від підписання вручається або надсилається платнику податків	вручається особисто платнику податків або надсилається рекомендованим листом з повідомленням про вручення	не пізніше наступного дня після реєстрації вручається або надсилається платнику податків або особі, яка здійснювала розрахункові операції	вручається особисто платнику податків або його законним представникам для ознайомлення та підписання протягом 5 робочих днів з дня вручення

Питання для самоконтролю

1. Які види податкових перевірок існують?
2. Чим відрізняються між собою документальна та камеральна перевірки?
3. Який термін проведення документальної перевірки регламентовано законодавством?
4. Від чого залежить включення платників податків до плану-графіку здійснення перевірок?
5. За яким обставин здійснюється документальна позапланова перевірка?
6. Відзначте найбільш вагомі підстави для проведення фактичної перевірки?
7. За яким підстав та на яких умовах можливо продовження строків проведення перевірок?
8. Чи дозволяється зупинення документальної виїзної планової, позапланової перевірки?
9. Які документи для посадових осіб контролюючих органів є підставами для висновків?
10. Коли призначається експертиза під час здійснення податкового контролю контролюючими органами?
11. Чи може експерт відмовитися від надання висновку?
12. Вилучення яких документів забороняється?
13. Яким чином оформлюється акт перевірки?
14. За яких обставин виписується довідка?
15. За яких обставин платник податків може висувати заперечення щодо змісту акту податкової перевірки?

Тема 7. Контрольна діяльність податкових органів

7.1 Податковий контроль та функції контролюючих органів

7.2 Способи здійснення податкового контролю

7.3 Інформаційне-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів

7.4 Регламент діяльності контролюючих органів

7.5 Оскарження та скасування рішень контролюючих органів

7.1 Податковий контроль та функції контролюючих органів

Податковий контроль – система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (табл.7.1).

Таблиця 7.1 – Систематизація функції контролюючих органів за напрямками реалізації

Контрольна діяльність	Забезпечувальна діяльність	Організаційна діяльність
адміністрування податків, зборів	надання адміністративних послуг	вирішення питань щодо реалізації компромісу
за своєчасністю подання звітності, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків, зборів	реєстрація та ведення обліку платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, диференціація платників податків	роби щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів
за строками проведення розрахунків в іноземній валюті, приймання готівки для подальшого переказу, проведення готівкових розрахунків за товари	забезпечення достовірності та повноти обліку платників податків та платників єдиного внеску, суб'єктів ЗЕД	замовлення марок акцизного податку, їх зберігання, продаж, відбір зразків, з метою проведення експертизи щодо їх автентичності та контроль за наявністю таких марок на пляшках з алкогольними напоями і пачках тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації
за додержанням виконавчими органами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету	формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків, Єдиний банк даних про платників податків - юридичних осіб, – забезпечення ведення обліку податків, зборів, платежів	ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, оптової та роздрібною торгівлі ними
за правомірністю відшкодування ПДВ	забезпечення перегляду рішень контролюючих органів нижчого рівня у встановленому законодавством порядку	заходи запобігання та виявлення порушень у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів
у сфері виробництва, обігу та реалізації підакцизних товарів, контроль за їх цільовим використанням	визначення сум податкових та грошових зобов'язань платників податків, застосування і своєчасне стягнення сум передбачених законом штрафних санкцій за порушення законодавства	виявлення, облік, зберігання, оцінка та розпорядження безхазяйним майном та іншим майном, що переходить у власність держави, майна, вилученого та конфіскованого за порушення законодавства

Продовження таблиці 7.1

за прийняттям декларацій про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари, встановлені виробником або імпортером, за повнотою обчислення і сплати акцизного податку	здійснення погашення податкового боргу, стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску та інших платежів	відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та податкового боргу, недоїмки із сплати єдиного внеску, списання безнадійного податкового боргу
за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін	прогнозування та аналіз надходжень податків, зборів, платежів	розробка та затвердження порядків, інструкцій, положень, форм розрахунків, звітів, декларацій, інших документів
за дотриманням суб'єктами господарювання вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних, роздрібних цін	забезпечення розвитку, впровадження та технічного супроводження інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур	надання консультацій з питань сплати єдиного внеску та інформаційно-довідкові послуги з питань оподаткування
за наданням допомоги у стягненні податкового боргу в міжнародних правовідносинах	розробка пропозицій до проектів міжнародних договорів України з питань оподаткування та забезпечують виконання укладених міжнародних договорів	інформування громадськості про реалізацію державної податкової і митної політики
відомчим контролем та внутрішнім аудитом за додержанням вимог законодавства і виконанням службових обов'язків	узагальнення практики застосування законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску	взаємодія та обмін інформацією з державними органами, які здійснюють міжнародне співробітництво у податковій і митній сферах
за застосуванням арешту майна платника податків, що має податковий борг або зупинення операцій на рахунках у банку	виявлення та перевірка фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму	подання центральному органу виконавчої влади звітів та інформації про надходження податків, зборів, платежів

7.2 Способи здійснення податкового контролю

Податковий контроль здійснюється шляхом:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючих органів;
- перевірок та звірок, а також перевірок щодо дотримання законодавства.

Контролюючими органами є органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової

тамитної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову та митну політику, забезпечує адміністрування єдиного внеску, формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями законодавства.

У складі контролюючих органів діють підрозділи податкової міліції.

Органами стягнення є виключно контролюючі органи, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень.

Контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим використанням, за наявності законодавчого визначення напрямів використання та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі.

Податкові пільги, використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120% річних облікової ставки НБУ.

7.3 Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів - комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій.

Для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу використовується інформація, що надійшла:

- від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація, що міститься в податкових деклараціях; в електронній формі копіях документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документах; про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків та зборів; про дозволи, ліцензії, патенти; про експортні та імпорتنі операції;

- від банків, інших фінансових установ - інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;

- від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

- за результатами податкового контролю;

- інша інформація, оприлюднена як така, що підлягає оприлюдненню відповідно до законодавства та/або добровільно чи за запитом надана контролюючому органу в установленому законом порядку.

Інформація безоплатно надається контролюючим органам періодично або на окремий письмовий запит.

Терміни надання інформації:

- щомісяця протягом 10 календарних днів місяця, що настає за звітним;

- протягом 10 календарних днів з дня подання звітності відповідному органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування;

– не пізніше 10 календарних днів з дати набрання чинності відповідним рішенням.

Контролюючі органи мають право звернутися до платників податків та інших суб'єктів інформаційних відносин із письмовим запитом про подання інформації (вичерпний перелік та підстави надання якої встановлено законом), необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій, завдань, та її документального підтвердження.

Такий запит підписується керівником контролюючого органу і повинен містити:

- 1) підстави для надіслання запиту відповідно до цього пункту, із зазначенням інформації, яка це підтверджує;
- 2) перелік інформації, яка запитується, та перелік документів, які пропонується надати;
- 3) печатку контролюючого органу.

З метою отримання податкової інформації контролюючі органи мають право проводити зустрічні звірки даних суб'єктів господарювання щодо платника податків.

Зустрічною звіркою вважається співставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється контролюючими органами з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків. За результатами зустрічних звірок складається довідка, яка надається суб'єкту господарювання у десятиденний термін.

Податкова інформація може зберігатися та опрацьовуватися в інформаційних базах контролюючих органів або безпосередньо посадовими (службовими) особами контролюючих органів.

7.4 Регламент діяльності контролюючих органів

Обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів передбачають наступне:

- дотримуватися Конституції України та діяти виключно у відповідності з ПКУ та іншими законами України, іншими нормативними актами;
- забезпечувати сумлінне виконання функцій;
- забезпечувати ефективну роботу та виконання завдань;
- не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій;
- коректно та уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, не принижувати їх честі та гідності;
- не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи;

– надавати органам державної влади та органам місцевого самоврядування на їх письмовий запит відкриту податкову інформацію в порядку, встановленому законом.

Шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам.

Таблиця 7.2 – Права контролюючих органів за напрямками їх реалізації

Узгодження	Отримання	При здійсненні перевірок вимагати
проводити перевірки і звірки платників податків (крім НБУ), у тому числі після проведення процедур митного контролю або митного оформлення	безоплатно від державних органів, підприємств усіх форм власності та їх посадових осіб інформацію, документи і матеріали	від посадових осіб платника податків залучення повноважних осіб для спільного зняття показань лічильників
запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, реєстри, фінансову, статистичну та іншу звітність, пов'язану з обчисленням і сплатою податків, зборів	безоплатно від платників податків, установ НБУ, банків, фінансових установ довідки про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду - інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках	від керівників та інших посадових осіб підприємств, установ та організацій, а також фізичних осіб - підприємців усунення виявлених порушень
за додержанням законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку проведення готівкових розрахунків за товари, за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, торгових патентів, за додержанням порядку приймання готівки для подальшого переказу, за дотриманням обов'язкових вимог щодо забезпечення можливості розрахунків за товари (послуги) з використанням електронних платіжних засобів	одержувати безоплатно необхідні відомості для ведення Єдиного реєстру податкових накладних, НБУ та його установ - про суми доходів, виплачених фізичним особам, та утриманих з них податків; від уповноважених органів про ліцензії на провадження господарської діяльності; від органів, що здійснюють реєстрацію фізичних осіб, - про громадян, які прибули на проживання чи вибули з нього; від органів державної реєстрації актів цивільного стану - про осіб, які померли	доступ під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності або є об'єктами оподаткування, або використовуються для отримання доходів, або пов'язані з іншими об'єктами оподаткування або можуть бути джерелом погашення податкового боргу
перевіряти документи, що посвідчують особу, а також документи, що підтверджують посаду посадових осіб та/або осіб, які фактично здійснюють розрахункові операції	отримувати від платників податків, платників єдиного внеску та надавати у межах, передбачених законом, документи в електронному вигляді	застосовувати фінансові санкції за порушення податкового законодавства; стягувати до бюджетів та ДЦФ суми податкового боргу; недоїмки; прострочену заборгованість за державними кредитами

Продовження таблиці 7.2

запрошувати платників податків, зборів. їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків, зборів	безоплатно від платників податків копій документів, засвідчені підписом платника та скріплені печаткою (за наявності)	від платників податків, проведення інвентаризації основних засобів, ТМЦ, коштів, готівки
за розрахункові операції до початку перевірки щодо дотримання порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій	одержувати безоплатно від органів статистики дані, необхідні для використання у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності	застосовувати до фінансових установ, які не подали в установлений законом строк повідомлення про відкриття, закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення про взяття рахунка на облік, фінансові санкції
залучати фахівців, експертів та перекладачів; визначати суми податкових та грошових зобов'язань платників податків	отримувати від нотаріусів інформацію про вступ фізичної особи у права спадкоємця з обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу та даних про майно, отримане за правом спадкування	стягувати з банків та інших фінансових установ пеню за несвоєчасне виконання ними рішень суду та доручень платників податків про сплату податків, зборів, платежів
надавати відповідно до закону інформацію з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та Державного реєстру страхувальників органам державної влади, ПФУ та органам фондів ЗДСС	безоплатно від органів, що забезпечують ведення відповідних державних реєстрів (кадастрів), інформацію, необхідну для здійснення повноважень контролюючих органів щодо забезпечення погашення податкового боргу	проводити аналіз та здійснювати управління ризиками з метою визначення форм та обсягів податкового і митного контролю
приймати рішення про зміну основного місця обліку, переведення, зняття великих платників податків на облік у контролюючі органи, що здійснюють податкове супроводження великих платників податків	користуватися у службових справах засобами зв'язку, що належать платникам податків, з їх дозволу або з дозволу посадових осіб таких платників	проводити перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних положень бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності
приймати рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань або податкового боргу, а також про списання безнадійного податкового боргу	складати стосовно платників податків протоколи про адміністративні правопорушення та виносити постанови у справах про адміністративні правопорушення	проводити перевірку правильності та повноти визначення доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування згідно з НП(С)БО

7.5 Оскарження та скасування рішень контролюючих органів

Оскарження рішень контролюючих органів - оскарження платником податку податкового повідомлення - рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків або будь-якого рішення контролюючого органу в порядку і строки, які встановлені ПКУ за процедурами адміністративного оскарження, або в судовому порядку

Платник податків, який вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою про перегляд цього рішення.

Скарга подається до контролюючого органу вищого рівня у письмовій формі протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується.

Платник податків одночасно з поданням скарги контролюючому органу вищого рівня зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган, яким визначено суму грошового зобов'язання або прийнято інше рішення, про оскарження його податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення.

Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Керівник відповідного контролюючого органу може прийняти рішення про продовження строку розгляду скарги платника податків понад 20-денний строк, але не більше 60 календарних днів, та письмово повідомити про це платника податків. Вмотивоване рішення за скаргою платника податків повинно бути надіслано протягом 20-денного строку або протягом строку, продовженого за рішенням керівника.

При самостійному визначенні контролюючим органом грошового зобов'язання платника податків за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, платник податків має право на адміністративне оскарження рішень контролюючого органу протягом 30 календарних днів, що настають за днем надходження податкового повідомлення-рішення (рішення).

Скарга, подана із дотриманням строків, зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні), на строк від дня подання такої скарги до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається неузгодженою.

Процедура адміністративного оскарження закінчується:

– днем, наступним за останнім днем строку, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення відповідного контролюючого органу у разі, коли така скарга не була подана у зазначений строк;

– днем отримання платником податків рішення відповідного контролюючого органу про повне задоволення скарги;

– днем отримання платником податків рішення центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику;

– днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань, що оскаржувались.

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків.

Питання для самоконтролю

1. Що таке податковий контроль?
2. Які існують функції контролюючих органів?
3. Які існують шляхи податкового контролю?
4. Яка інформація використовується для інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності контролюючого органу?
5. Які встановлені терміни надання інформації?
6. Чим відрізняються обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів?
7. Відзначте права контролюючих органів за напрямками їх реалізації.
8. Поясніть процедуру оскарження рішень контролюючих органів - оскарження платником податку.
9. Коли закінчується процедура адміністративного оскарження?

Тема 8. Контроль нарахування та сплати податку на прибуток

8.1 Платники податку на прибуток, об'єкт оподаткування та ставка податку

8.2 Порядок нарахування податку на прибуток підприємства

8.3 Порядок звільнення від оподаткування

8.4 Контроль за оподаткуванням операцій специфічних видів діяльності

8.1 Платники податку на прибуток, об'єкт оподаткування та ставка податку

Платниками податку - резидентами є:

– суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім: бюджетних установ; громадських об'єднань, політичних партій, релігійних, благодійних організацій; суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування;

– НБУ 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:

– 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;

– постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські функції.

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 НП(С)БО;

– дохід за договорами страхування;

– дохід нерезидента, що підлягає оподаткуванню, з джерелом походження з України;

– дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів;

– дохід операторів, отриманий 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.

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування.

Базова (основна) ставка податку становить 18 %.

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

– 3% за договорами страхування від об'єкта оподаткування;

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

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України.

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

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

– 18% 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.

8.2 Порядок нарахування податку на прибуток підприємства

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, покладається на платників податку.

Податковим (звітним) періодом є календарний рік. Податковий (звітний) рік для платників податків починається з першого календарного дня податкового (звітного) року і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) року, крім:

– виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня поточного звітного року і закінчується 30 червня наступного звітного року;

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

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

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.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

- на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП (С)БО;
- на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(С)БО;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів;
- на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
- на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО.

Резерв сумнівних боргів призводить до збільшення фінансового результату до оподаткування:

- на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО;
- на суму витрат від списання дебіторської заборгованості, понад суму резерву сумнівних боргів.

Фінансовий результат при формуванні резерву сумнівних боргів до оподаткування зменшується на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО.

8.3 Порядок звільнення від оподаткування

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% середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25% 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.

8.5 Контроль за оподаткуванням операцій специфічних видів діяльності

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України:

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

- фрахт та доходи від інжинірингу;
- лізингова/орендна плата, що вноситься резидентами або постійними представництвами на користь нерезидента - лізингодавця/орендодавця;
- доходи від продажу нерухомого майна, розташованого на території України, яке належить нерезиденту;
- прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження ЦП, деривативів або інших корпоративних прав;
- доходи, отримані від провадження спільної діяльності на території України, від здійснення довгострокових контрактів;
- винагорода за провадження нерезидентами або уповноваженими ними особами культурної, освітньої, релігійної, спортивної, розважальної діяльності;
- брокерська, комісійна або агентська винагорода, отримана від резидентів або постійних представництв інших нерезидентів стосовно брокерських, комісійних або агентських послуг, наданих нерезидентом;
- внески та премії на страхування (перестраховування) ризиків в Україні або страхування резидентів від ризиків за межами України;
- доходи, одержані від діяльності у сфері розваг (крім лотереї);
- доходи у вигляді благодійних внесків, пожертвувань на користь нерезидентів;
- інші доходи від провадження нерезидентом.

Резидент (постійне представництво нерезидента), що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності, утримують податок з таких доходів, в розмірі 15% їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати.

Прибутки нерезидентів, отримані у вигляді доходів від безпроцентних облігацій чи казначейських зобов'язань, оподатковуються з урахуванням того, що:

- базою оподаткування є прибуток, який розраховується як різниця між номінальною вартістю безпроцентних ЦП, сплаченою або нарахованою їх емітентом, та ціною їх придбання на первинному чи вторинному фондовому ринку;
- з метою здійснення податкового контролю придбання або продаж зазначених у цьому підпункті ЦП може здійснюватися від імені та за рахунок нерезидента виключно його постійним представництвом або резидентом, який працює від імені, за рахунок та за дорученням такого нерезидента;
- зазначені резидент або постійне представництво нерезидента несуть відповідальність за повноту та своєчасність нарахування та внесення до бюджету податків, що справляються під час виплати нерезиденту доходів від володіння процентними або безпроцентними ЦП.

Таблиця 8.1 – Особливості оподаткування операцій специфічних видів діяльності

Умови збільшення фінансового результату до оподаткування	Умови зменшення фінансового результату до оподаткування
страховика	
на суму витрат на формування страхових резервів (технічних або математичних) відповідно до НП(С)БО	на суму коригування (зменшення) страхових резервів (технічних або математичних), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП (С)БО
на суму коригування (зменшення) страхових резервів (технічних або математичних) відповідно до методики, яка визначається Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику	на суму страхового резерву (технічного або математичного) сформованого в розмірі та порядку, передбачених Методикою
Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, а також операцій з інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю	
на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО	на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО
на суму уцінки цінних паперів (крім державних ЦП або облігацій місцевих позик), інвестиційної нерухомості і біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, відображених у складі фінансового результату до оподаткування податкового періоду відповідно до НП(С)БО, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки таких активів.	

Страховики (інші резиденти), які здійснюють страхові платежі (страхові внески, страхові премії) та страхові виплати у межах договорів страхування або перестраховання ризиків, у тому числі страхування життя на користь нерезидентів, зобов'язані оподатковувати суми, що перераховуються, таким чином:

– у межах договорів із обов'язкових видів страхування, за якими страхові виплати здійснюються на користь фізичних осіб - нерезидентів, а також за договорами страхування у межах системи міжнародних договорів «Зелена карта», а також за договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації - за ставкою 0%;

– у межах договорів страхування ризиків за межами України, за якими страхові виплати здійснюються на користь нерезидентів - за ставкою 4% суми,

що перераховується, за власний рахунок страховика у момент здійснення перерахування такої суми;

– під час укладання договорів страхування (перестраховування) ризику безпосередньо із страховиками та перестраховиками-нерезидентами, рейтинг фінансової стійкості, яких відповідає вимогам, установленим національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, - за ставкою 0%;

– в інших випадках - за ставкою 12% суми таких платежів (виплат) за власний рахунок у момент здійснення перерахування таких виплат.

Питання для самоконтролю

1. Які особи належать до платників податку на прибуток?
2. Що є об'єктом оподаткування податком на прибуток?
3. Скільки відсотків становить базова ставка податку?
4. За якою ставкою оподатковуються доходи від лотерей?
5. Чому дорівнює податковий період за податком на прибуток?
6. На які складові збільшується фінансовий результат до оподаткування?
7. На які складові зменшується фінансовий результат до оподаткування?
8. Яким чином впливає резерв сумнівних боргів на розмір фінансового результату до оподаткування?
9. Відзначити особливості звільнення від оподаткування податком на прибуток.
10. Що відноситься до доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України?
11. Які існують особливості оподаткування операцій специфічних видів діяльності?

Тема 9. Контроль оподаткування доходів фізичних осіб

9.1 Платники податку та об'єкт оподаткування

9.2 Податковий кредит та податкові соціальні пільги

9.3 Особливості нарахування та сплати податків з окремих видів доходів

9.4 Контроль за адмініструванням податку та подання річної декларації про майновий стан і доходи

9.5 Податковий менеджмент адміністрування єдиного податку з фізичних осіб підприємців

9.1 Платники податку та об'єкт оподаткування

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід - будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду.

При використанні права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення

загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року. Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід.

Таблиця 9.1 Класифікація платників та об'єктів оподаткування ПДФО

Платники податку	Не є платниками податку нерезидент
фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи	який отримує доходи з джерела їх походження в Україні
фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні	дипломатичні привілеї та імунітет щодо доходів, які він отримує безпосередньо від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї діяльності
податковий агент	
Об'єкт оподаткування	
резидента	нерезидента
загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід	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)	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	

Загальний оподатковуваний дохід складається з доходів, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання), доходів, які оподатковуються у складі загального річного оподаткованого доходу, та доходів, які оподатковуються за іншими правилами.

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою - підприємцем від провадження господарської діяльності, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Під час нарахування доходів у негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за формулою:

$$K = 100 : (100 - Sp), \quad (9.1)$$

де K - коефіцієнт;

Sp - ставка податку, встановлена для таких доходів.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на ЗДСС, страхових внесків до Накопичувального фонду, податкової соціальної пільги за її наявності.

Таблиця 9.2 – Класифікація доходів для розрахунку загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника ПДФО

Доходи, що включаються до оподаткування	Доходи, що не включаються
у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту)	проценти, що нараховані на ЦП, емітовані центральним органом виконавчої влади, боргові зобов'язання НБУ
винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) відповідно до ЦПХ	відшкодування розміру шкоди, заподіяної йому внаслідок Чорнобильської катастрофи
від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, інтелектуальної власності, та прирівняні до них права, сум авторської винагороди, плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом, об'єкти права інтелектуальної промислової власності	кошти, які перераховуються з Накопичувального фонду до НПФ, фонду банківського управління, страхової організації, з НПФ, фонду банківського управління до іншого НПФ, фонду банківського управління, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок банку
від операцій з майном	єдиний внесок на ЗДСС, що вносяться за рахунок його роботодавця
від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	страхові внески до Накопичувального фонду (до НПФ та фонду банківського управління)
не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді або нарахований контролюючим органом	грошове або майнове утримання, забезпечення військовослужбовців строкової служби, яке виплачується з бюджету чи бюджетною установою
заборгованості платника податку за укладеним ним ЦМХ, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50% місячного прожиткового мінімуму	кошти на відрядження (під звіт), суми компенсаційних виплат в іноземній валюті, що виплачуються відповідно до закону працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження
пасивні доходи, у вигляді виграшів, призів	отримані платниками податку як дарунок
інвестиційний прибуток від проведення операцій з ЦП, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж ЦП	вартість товарів, які надходять як гарантійна заміна, а також грошова компенсація вартості товарів, в разі їх повернення продавцю, але не вище ніж ціна придбання таких товарів
у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна	кошти, вартість майна (нематеріальних активів), які надходять за рішенням суду в результаті поділу спільної сумісної власності подружжя
сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки	аліменти, згідно з рішенням суду або за добровільним рішенням сторін у сумах, визначених згідно із Сімейним кодексом України, за винятком виплати аліментів нерезидентом

Продовження таблиці 9.2

<p>кошти або майно (нематеріальні активи), отримані як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання</p>	<p>сума надміру сплачених грошових зобов'язань, страхових внесків з бюджетів або державних цільових страхових фондів, а також бюджетного відшкодування під час застосування права на податкову знижку, що повертається платнику податку</p>
<p>позитивна різниця між: сумою коштів, отриманих внаслідок відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених до такого фонду; сумою коштів, отриманих від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва та сумою коштів, внесених до такого фонду за цим договором</p>	<p>отримані в рахунок компенсації вартості майна (нематеріальних активів), примусово відчуженого державою, вартість такої компенсації, отриманої у негрошовій формі, доходи, отримані внаслідок реалізації заставленого майна, майна платника податку при зверненні стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики)</p>
<p>у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім: а) сум, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих платнику податку внаслідок заподіяння йому матеріальної шкоди, а також шкоди життю та здоров'ю; б) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення ним договірних зобов'язань; в) пені, що сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету внаслідок несвоєчасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування; г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури або суду, що відшкодовуватимуться державою; г) виплати з державного бюджету, пов'язані з виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів.</p>	<p>страхові виплати, відшкодування, викупні суми, за договором страхування від страховика-резидента, іншого ніж довгострокове страхування життя та недержавне пенсійне забезпечення, у разі виконання таких умов: а) під час страхування життя (здоров'я) у разі: дожиття застрахованої особи до дати чи події, передбаченої договором страхування життя; викупна сума в частині, що не перевищує суму внесених страхових платежів за договором страхування життя, іншого, ніж довгострокове страхування життя; в разі страхового випадку - факт заподіяння шкоди застрахованій особі повинен бути належним чином підтверджений; б) під час страхування майна сума страхового відшкодування не може перевищувати вартість застрахованого майна, визначену за звичайними цінами на дату укладення страхового договору, збільшену на суму сплачених страхових платежів (страхових внесків, страхових премій); в) під час страхування цивільної відповідальності сума страхового відшкодування не може перевищувати розмір шкоди, фактично заподіяної вигодонабувачу, яка визначається за звичайними цінами на дату такої страхової виплати</p>
<p>сума страхових виплат, викупних сум, пенсійних виплат, що сплачуються за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління</p>	<p>дивіденди, які нараховуються у вигляді акцій, емітованих юридичною особою - резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій участі всіх акціонерів у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів</p>

Продовження таблиці 9.2

<p>отриманий як додаткове благо у вигляді:</p> <p>а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання;</p> <p>б) вартості майна та харчування;</p> <p>в) вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих (праця підпорядкованих осіб, осіб, що перебувають на військовій службі, є заарештованими, ув'язненими;</p> <p>г) суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат, крім тих, що обов'язково відшкодовуються за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування;</p> <p>г) суми безповоротної фінансової допомоги;</p> <p>д) основної суми кредиту, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності, у разі якщо його сума перевищує 50% однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на рік);</p> <p>е) безоплатно отримані товари, суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної</p>	<p>виплати (відшкодування), що здійснюються: творчими спілками їх членам; Товариством Червоного Хреста України; іншими неприбутковими організаціями (крім кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ); переможцям Міжнародного конкурсу з української мови імені Петра Яцика</p> <p>державна та соціальна матеріальна допомога, адресні випли, надання соціальних і реабілітаційних послуг, субсидій, дотацій, компенсацій, винагород і страхових виплат з бюджетів та фондів ЗДСС, у т.ч.: грошова допомога членам сімей військовослужбовців складу органів внутрішніх справ, цивільного захисту, Державної кримінально-виконавчої служби, які загинули (безвісно пропали) під час виконання службових обов'язків; державні премії, стипендії, винагороди спортсменам - чемпіонам, призерам міжнародного рівня, сума Нобелівської чи Абелівської премій; кошти з ДБУ дійсним членам (академікам) та членам-кореспондентам НАН України, як щомісячна довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента; допомога, яка виплачується жертвам нацистських переслідувань або їх спадкоємцям, за звання "Праведник Миру"; допомога, яка виплачується особам, визнаним репресованими та реабілітованими, їх спадкоємцям з бюджетів; пенсій, щомісячні довічні грошові утримання з ПФУ; грошові компенсації за витрату часу, розмір якої встановлюється КМУ, яку отримують фізичні особи за ведення записів та подання відомостей відповідно до програм державних вибіркового обстежень; грошові компенсації, що виплачується військовослужбовцям за належне їм для отримання жиле приміщення; щорічні разові грошові допомоги згідно із ЗУ "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; грошові допомоги відповідно до ЗУ "Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей"</p>
<p>за зданий (проданий) брухт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий НБУ</p>	<p>внески на обов'язкове страхування відповідно до закону, інших, ніж єдиний внесок на ЗДСС</p>
<p>пенсій (включаючи суму індексації) або щомісячного довічного грошового утримання з ПФУ, якщо їх розмір перевищує 3 мінімальні заробітні плати, у частині перевищення</p>	<p>Кошти (вартість майна), що надаються як допомога на лікування, у т.ч. для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів для інвалідів, за рахунок коштів благодійної організації</p>

Продовження таблиці 9.2

<p>сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення, страхових платежів, у т. ч., за договорами ДМС та за договором страхування додаткової пенсії, внесків на пенсійні вклади, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою - резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:</p> <p>а) особою-резидентом, що визначається вигодонабувачем за такими договорами;</p> <p>б) одним із членів сім'ї першого ступеня споріднення;</p> <p>в) роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами недержавного пенсійного забезпечення платника податку, якщо така сума не перевищує 15% нарахованої суми заробітної плати протягом податкового місяця, за який сплачується пенсійний внесок, внесків до фондів банківського управління, але не більш як 5 розмірів мінімальної заробітної плати</p>	<p>вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока, спеціального одягу, взуття відповідно до ЗУ "Про охорону праці"</p>
	<p>вартість вугілля та вугільних або торф'яних брикетів, безоплатно наданих в обсягах та за переліком професій, що встановлюються КМУ:</p>
	<p>плата роботодавцем на користь вітчизняних ВНЗ I-IV рівнів за фізичну особу, яка уклала договір про зобов'язання з відпрацювання після закінчення ВНЗ і отримання спеціальності не менше ніж 3 роки</p>
	<p>кошти, вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання</p>
	<p>вартість майна, грошова допомога дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування</p>
	<p>доходи, отримані від продажу власної с/г продукції</p>
	<p>доход за здану (продану) вторинну сировину, побутові відходи, брухт кольорових металів, акумулятори електричні свинцево-кислотні та брухт дорогоцінних металів, проданий НБУ</p>
	<p>стипендії (включаючи індексацію) учню, студенту, курсанту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту</p>
	<p>основна сума депозиту (вкладу); сума виплат громадянам України (їх спадкоємцям) грошових заощаджень з Ощадного банку СРСР</p>
	<p>за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства; вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України;</p>
	<p>сума виплат, що здійснюються за рішенням професійної спілки на користь члена такої професійної спілки протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу</p>
	<p>доходи від операцій з валютними цінностями (крім цінних паперів), пов'язаних з переходом права власності на такі валютні цінності</p>
<p>сума благодійної допомоги: учасників бойових дій – військовослужбовців; масових акцій громадського протесту, які зазнали поранення, контузії, ушкодження здоров'я під час участі в акціях з 21.11.2013 по 28.02.2014 року, 2.05.2014 р. в м.Одесі (на користь членів сімей)</p>	

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за ЦПХ за виконання робіт (надання послуг) база оподаткування визначається як нарахована сума винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на ЗДСС.

Ставка податку становить 15 % бази оподаткування, якщо вона для місячного оподатковуваного доходу не перевищує 10кратний розмір мінімальної заробітної плати та 20% до доходів, які перевищують цей розмір.

Ставка податку становить 30% бази оподаткування щодо доходів, нарахованих як виграш, приз (крім виграшів, призів у лотерею) на користь резидентів або нерезидентів.

Пасивні доходи – це проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках; інші проценти (у тому числі дисконтні доходи); процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; плата (відсотки), що розподіляється відповідно до пайових членських внесків членів кредитної спілки; дохід, який виплачується компанією, що управляє активами ІСІ; дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облигаціями та сертифікатами); відсотки (дисконт), отриманий власником облигації від їх емітента; дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку у результаті викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів; інвестиційний прибуток, включаючи прибуток від операцій з облигаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти; роялті; дивіденди.

Ставки податку на пасивні доходи:

20 % - доходи у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються ІСІ;

5 % в - доходи у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств;

9.2 Податковий кредит та податкові соціальні пільги

Податкова знижка – це документально підтверджена сума (вартість) витрат з придбанням товарів (робіт, послуг) протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати.

До податкової знижки включаються фактично здійснені протягом податкового року витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). Оригінали цих документів не надсилаються контролюючому органу, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку давності.

Платник податку має право включити до податкової знижки або соціальної пільги такі фактично здійснені витрати або наявні підстави (табл.9.3).

Таблиця 9.3 – Систематизація умов надання та неможливості використання податкових пільг з ПДФО

Податкова знижка	Податкова соціальна пільга
Підстави для надання	
частину суми процентів, сплачених за користування іпотечним житловим кредитом	100% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць) для будь-якого платника податку
кошти, вартість майна, передані у вигляді пожертвувань, благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні у розмірі, що не перевищує 4% суми загального оподаткованого доходу звітного року	100% при утриманні двох чи більше дітей віком до 18 років на кожну дитину
кошти, сплачені на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку, члена його сім'ї I ступеня споріднення, для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів)крім: а) косметичного лікування(хірургії), водолікування, геліотерапії; б) протезування зубів дорогоцінними металами, порцеляною, гальванопластикою; в) абортів (крім абортів за медичними показаннями,наслідок згвалтування); г) операцій із зміни статі; г) лікування венеричних захворювань (крім СНІДу, венеричних захворювань при побутовому зараженні або згвалтуванні); д) лікування тютюнової чи алкогольної залежності	200% суми пільги для платника податку, який є: а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу"; б) учасником бойових дій, особою, яка працювала в тилу, інвалід I і II групи, з числа учасників бойових дій відповідно до ЗУ "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни, особою, репресованою чи реабілітованою; г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками; г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда у період з 8.09.1941- 27.01.1944 р.
витрати на сплату страхових платежів та пенсійних внесків НПФ, за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення	
витрати на оплату допоміжних репродуктивних технологій, але не більше ніж 1/3і доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік; оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини	150% суми пільги якщо платник податку: а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; в) є особою, I або II категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської
кошти, сплачені на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної, вищої освіти платника податку,	

члена його сім'ї I ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати	катастрофи;
кошти сплачені у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива	г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;
витрати на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, у т.ч. на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту та процентів за ним	г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;
	д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;
	е) є учасником бойових дій на якого поширюється ЗУ "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"
Обмеження прав отримання пільг	
надання виключно резиденту, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку	доходів платника податку, інших ніж заробітна плата
загальна сума податкової знижки не може перевищувати суми річного загального оподаткованого доходу платника податку, нарахованого як заробітна плата та зменшеного на суму єдиного внеску на ЗДСС	заробітної плати отриманої одночасно з стипендією, грошовим, майновим забезпеченням учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету
не використання права на нарахування податкової знижки за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься	доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати), при поданні ним відповідної заяви.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право.

При отриманні інших доходів або отримання доходів за кількома місцями платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місцями отримання доходу починаючи з місяця, в якому мало місце таке порушення. При наявності двох і більше підстав для застосування податкової соціальної пільги, застосовується одна з підстави, що передбачає її найбільший розмір.

9.3 Особливості нарахування та сплати податків з окремих видів доходів

Оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм).

Податковим агентом платника податку - орендодавця щодо його доходу від надання в оренду земельної ділянки с/г призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається виходячи з розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу, встановлена законодавством з питань оренди землі.

Нерухомість, що належить фізичній особі - нерезиденту, надається в оренду виключно через фізичну особу - підприємця або юридичну особу - резидента (уповноважених осіб), що виконують представницькі функції такого нерезидента на підставі письмового договору та виступають його податковим агентом.

Платником податку є орендодавець, коли орендар фізична особа не є суб'єктом господарювання, особою, відповідальною за нарахування та сплату (перерахування) податку до бюджету.

При цьому:

а) такий орендодавець самостійно нараховує та сплачує податок до бюджету протягом 40 календарних днів, після останнього дня такого звітного (податкового) кварталу, сума отриманого доходу, сума сплаченого протягом звітного податкового року податку та податкового зобов'язання за результатами такого року відображаються у річній податковій декларації;

б) у разі вчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору оренди об'єктів нерухомості нотаріус зобов'язаний надіслати інформацію про такий договір контролюючому органу за податковою адресою платника податку – орендодавця.

Суб'єкти господарювання, які провадять посередницьку діяльність, пов'язану з наданням послуг з оренди нерухомості (ріелтери), зобов'язані надіслати інформацію про укладені за їх посередництвом цивільно-правові договори (угоди) про оренду нерухомості до контролюючого органу за місцем своєї реєстрації в строки, передбачені для подання податкового розрахунку, за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Оподаткування інвестиційного прибутку.

Інвестиційний прибуток - це позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що визначається із суми витрат на придбання такого активу.

Податковий агент - професійний торговець цінними паперами, включаючи банк, з метою визначення об'єкта оподаткування під час виплати платнику податку доходу за придбані у нього інвестиційні активи враховує документально підтверджені витрати такого платника на придбання цих активів.

До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з:

- обміну інвестиційного активу на інший інвестиційний актив;
- зворотного викупу або погашення інвестиційного активу його емітентом, який належав платнику податку;
- повернення платнику податку коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених ним до статутного капіталу емітента корпоративних прав, у разі виходу такого платника податку з числа засновників (учасників) такого емітента чи ліквідації такого емітента.

Інвестиційний актив, подарований платнику податку чи успадкований платником податку, вважається придбаним за вартістю, що дорівнює сумі державного мита та податку з доходів фізичних осіб, сплачених у зв'язку з таким даруванням чи успадкуванням.

Інвестиційний прибуток за операціями з деривативами розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку за операціями з деривативами, включаючи отримані суми періодичних або разових виплат, передбачених умовами договорів, та документально підтвердженою сумою, сплаченою платником податку іншій стороні такого договору з деривативами, в тому числі сплаченими сумами періодичних або разових виплат, які передбачені умовами договору.

До складу загального річного оподатковуваного доходу платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками такого звітного (податкового) року.

Загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податку протягом звітного року, зменшена на суму інвестиційних збитків, понесених платником податку протягом такого року.

Не підлягає оподаткуванню та не включається до загального річного оподатковуваного доходу:

а) дохід, отриманий платником податку протягом звітного податкового року від продажу інвестиційних активів, якщо сума такого доходу не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень;

б) дохід, отриманий платником податку від продажу інвестиційних активів внаслідок відчуження акцій (інших корпоративних прав), одержаних ним у власність в процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його внеску до установ Ощадного банку СРСР.

Податковим агентом платника податку, який здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг професійного торговця ЦП є такий професійний торговець.

Оподаткування роялті.

Роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою 20%. Податковим агентом платника податку під час

нарахування на його користь доходів у вигляді процентів є особа, яка здійснює таке нарахування.

Податковим агентом у строки для місячного податкового періоду, до бюджету сплачується загальна сума податку, нарахованої з загальної суми процентів, нарахованих за податковий місяць на суми банківських вкладних (депозитних) або поточних рахунків, ощадних (депозитних) сертифікатів, вкладів (депозитів) членів кредитної спілки у кредитній спілці. Ці доходи остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування.

Податкові агенти (банки, кредитні спілки), які нараховують доходи у вигляді процентів, у податковому розрахунку, відображають загальну суму нарахованих у звітному періоді доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому у податковому розрахунку не зазначається інформація про суми окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку, ощадного (депозитного) сертифіката, вкладу (депозиту) члена кредитної спілки у кредитній спілці, суми нарахованих процентів, а також відомості про фізичну особу - платника податку, якій нараховані такі доходи.

При достроковому розірвання договору депозиту та здійснення у зв'язку з цим перерахунку доходу у вигляді процентів за процентною ставкою, передбаченою умовами договору для таких випадків, податковий агент проводить перерахунок сум податку, утриманого з такого доходу.

Повернення надміру утриманих сум податку, що виникли внаслідок перерахунку, здійснюється шляхом зменшення сум податку, що підлягають перерахуванню податковим агентом за поточний або наступний податковий місяць.

Оподаткування дивідендів.

Податковим агентом платника податку під час нарахування на його користь дивідендів, є емітент корпоративних прав або за його дорученням інша особа, яка здійснює таке нарахування.

Дивіденди, нараховані платникові податку за акціями або іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка перевищує суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку прирівнюються до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням.

Доходи від дивідендів остаточно оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування платнику податку за ставкою 20% та 5%.

Оподаткування виграшів та призів

Податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати, надання) на його користь доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею чи в інші розіграші, у букмекерському парі, у парі тоталізатора, призів та виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях, у тому числі у більярдному спорті, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Податковим агентом - оператором лотереї у строки, до бюджету сплачується (перераховується) загальна сума податку, нарахованого за

ставкою 15%, із загальної суми виграшів (призів), виплачених за податковий (звітний) місяць гравцям у лотерею.

Під час нарахування (виплати) доходів у вигляді виграшів у лотерею або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з отриманням такого доходу.

Оподаткування благодійної допомоги.

Не оподатковується та не включається до загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку благодійна, у тому числі гуманітарна допомога, яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (роботи, послуги). Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову та нецільову.

Цільовою є благодійна допомога, що надається під визначені умови та напрями її витрачання, а нецільовою вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

Не включається до оподаткованого доходу цільова або нецільова благодійна допомога, що надається платнику податку, який постраждав внаслідок:

а) екологічних, техногенних та інших катастроф;

б) стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали шкоди або створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, викликали або можуть викликати людські жертви чи втрату власності громадян.

У разі отримання нецільової благодійної допомоги від благодійника - фізичної чи юридичної особи платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми, якщо загальна сума отриманої нецільової благодійної допомоги протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Не включається до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога, що надається резидентами у будь-якій сумі:

а) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав, у тому числі для придбання ліків; лікування венеричних захворювань;

б) будинку маляти, дитини, інтернату, школі-інтернату, дитячому будинку сімейного типу, прийомній сім'ї, школі соціальної реабілітації, притулку для неповнолітніх; приймальнику-розподільнику;

в) державному або комунальному закладу чи благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України;

г) пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах;

г) будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів та їх відділенням, пансіонату для ветеранів війни і праці, геріатричному пансіонату для поліпшення умов їх утримання;

д) платнику податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат за умови, якщо результати таких досліджень чи розробок оприлюднюються та не можуть бути предметом патентування чи інших обмежень;

е) аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат з придбання або оренди спортивного знаряддя та інвентарю;

є) навчальному закладу у вигляді плати за навчання, навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав;

ж) платнику податків, визнаному інвалідом, законному представнику дитини-інваліда.

Оподаткування доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління.

Податковим агентом платника податку - отримувача виплати, довічної пенсії чи викупної суми є страховик-резидент, який нараховує страхову виплату чи викупну суму за договором недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя.

Податковим агентом платника податку - учасника недержавних пенсійних фондів є адміністратор недержавних пенсійних фондів.

Податковим агентом платника податку - вкладника за договором пенсійного вкладу або учасника фонду банківського управління є банк, який здійснює виплати за договором пенсійного вкладу.

Податковим агентом платника податку - одержувача одноразової виплати за рахунок коштів Накопичувального фонду або недержавного пенсійного фонду є адміністратор такого фонду.

Податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками:

а) 60% суми:

одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору.

одноразової страхової виплати за договором страхування довічних пенсій;

виплати пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учаснику фонду;

регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного

вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії;

б) викупної суми у разі дострокового розірвання страхувальником договору довгострокового страхування життя;

в) суми коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

Не оподатковуються під час їх виплати податковим агентом:

а) сума регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк, одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих та/або виплачених платнику податку - резиденту, який не досяг повноліття або має вік не менше ніж 70 років;

б) сума страхової виплати за договором довгострокового страхування життя, якщо внаслідок страхового випадку застрахована особа отримала інвалідність I групи;

в) сума виплати за договором пенсійного вкладу, виплат з рахунка учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник фонду банківського управління, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримала інвалідність I групи;

г) сума одноразової пенсійної виплати учаснику недержавного пенсійного фонду або Накопичувального фонду за рахунок коштів Накопичувального фонду.

Оподаткування доходів, отриманих нерезидентами.

Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів.

У разі виплати нерезидентом таких доходів іншому нерезиденту готівкою або в негрошовій формі нерезидент - отримувач такого доходу зобов'язаний самостійно нарахувати та сплатити (перерахувати) податок до бюджету протягом 20 календарних днів після отримання таких доходів, але не пізніше закінчення строку його перебування в Україні.

За результатами звітного податкового року, в якому іноземець набув статусу резидента України, він має подати річну податкову декларацію, в якій зазначає доходи з джерелом їх походження в Україні та іноземні доходи.

Оподаткування доходів нерезидентів від участі в гастрольних заходах.

Для цілей цього розділу гастрольними заходами визначаються видовищні заходи (концерти, вистави, циркові, лекційно-концертні, розважальні програми, творчі вечори, виступи пересувних циркових колективів, пересувні механізовані атракціони типу "Луна-парк" тощо) за участю закладів культури

(підприємств, установ чи організацій), у тому числі самостійних професійних колективів та виконавців сольних концертів.

Оподаткування доходів нерезидентів від участі в гастрольних заходах здійснюється податковими агентами на загальних підставах.

До податкових агентів учасників гастрольних заходів прирівнюються суб'єкти господарювання - концертні майданчики, з якими безпосередньо укладаються договори оренди на провадження гастрольного заходу. Суб'єкти господарювання - концертні майданчики виконують функції податкових агентів в частині перевірки повноти та своєчасності сплати податку іноземними учасниками гастрольних заходів (їх представником) або самостійно сплачують податок за відповідним договором з таким учасником (його представником) до бюджету за місцем розташування таких концертних майданчиків.

Оподаткування іноземних доходів.

Іноземне джерело виплат оподатковуваних доходів включається до загального річного оподатковуваного доходу платника податку - отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставкою 15%.

При відсутності в платника податку підтверджуючих документів щодо суми отриманого ним доходу з іноземних джерел та суми сплаченого ним податку в іноземній юрисдикції, платник зобов'язаний подати до контролюючого органу за своєю податковою адресою заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним.

Сума податку з іноземного доходу платника податку - резидента, сплаченого за межами України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника податку відповідно до законодавства України.

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

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

Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості підлягає оподаткуванню за ставкою 5%.

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

Під час проведення операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна та документа про сплату податку

до бюджету стороною (сторонами) договору та щокварталу подає до контролюючого органу за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість та суму сплаченого податку.

Сума податку визначається та самостійно сплачується через банківські установи:

а) особою, яка продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, - до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни;

б) особою, у власності якої перебував об'єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно.

Порядок оподаткування операцій з продажу або обміну об'єктів рухомого майна

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

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

Середньоринкова вартість легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів визначається щокварталу центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері економічного розвитку.

Нотаріус щокварталу подає до контролюючого органу за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про посвідчені договори купівлі-продажу (міни), про вартість кожного договору та про суму сплаченого податку.

9.4 Контроль за адмініструванням податку та подання річної декларації про майновий стан і доходи

Особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку.

Особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з інших доходів, є:

а) податковий агент - для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні;

б) платник податку - для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) платнику податку податковим агентом.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку.

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають

платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Оподатковуваний дохід, який надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, то податок сплачується до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів.

Розрахунок податкових зобов'язань з оподатковуваного доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом (у тому числі роботодавцем, органами ПФУ).

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

Суми податку на доходи, нараховані відокремленим підрозділом на користь фізичних осіб, за звітний період перераховуються до відповідного бюджету за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу.

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням не уповноважених сплачувати податок відокремлених підрозділів, відокремлений підрозділ, який уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок, за своїм місцезнаходженням одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, сплачує (перераховує) суми утриманого податку на відповідні рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють зазначені кошти згідно з нормативами, та спрямовують такі розподілені суми до відповідних бюджетів.

Фізична особа, відповідальна згідно з вимогами цього розділу за нарахування та утримання податку, сплачує його до відповідного бюджету:

а) у разі коли така фізична особа є податковим агентом, - за місцем реєстрації у контролюючих органах;

б) у разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами та нерезидентами, посвідчення договорів дарування чи видачі свідоцтв про право на спадщину нерезидентам - за місцем нотаріального посвідчення таких договорів (одержання свідоцтв);

в) в інших випадках - за її податковою адресою.

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати податку здійснює контролюючий орган за місцезнаходженням юридичної особи або її відокремленого підрозділу.

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

Платники ПДФО зобов'язані:

а) вести облік доходів і витрат в обсягах, необхідних для визначення суми загального річного оподаткованого доходу;

б) отримувати та зберігати протягом строку давності, документи первинного обліку;

в) подавати податкову декларацію за встановленою формою у визначені строки у випадках, коли таке подання є обов'язковим;

г) подавати особам, які визначені відповідальними за утримання (нарахування) та сплату податку до бюджету, документи на підтвердження права платника податку, який отримує такі доходи, на застосування соціальних податкових пільг;

г) допускати посадових (службових) осіб контролюючого органу на територію або до приміщень, що використовуються платником податку для отримання доходів від провадження господарської діяльності;

д) здійснювати заходи, у разі зміни підстав для отримання податкової соціальної пільги;

е) своєчасно сплачувати узгоджену суму податкових зобов'язань, а також суму штрафних (фінансових) санкцій, нарахованих контролюючим органом, та пені, за винятком суми, що оскаржується в адміністративному, судовому порядку;

є) подавати податкову декларацію за результатами податкового (звітного) періоду, якщо протягом звітного року оподатковувані доходи нараховувалися (виплачувалися, надавалися) у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, платнику податку у зв'язку з трудовими відносинами та ЦПХ одночасно двома або більше податковими агентами і при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати.

Перерахунок податку із задекларованої річної загальної суми оподатковуваних доходів здійснюється в окремому додатку до податкової декларації у такому порядку:

– задекларована річна загальна сума оподатковуваних доходів зменшується на фактично нараховані (утримані) протягом звітного року податковими агентами суми єдиного внеску на ЗДСС, страхових внесків до Накопичувального фонду, суму наданої податкової соціальної пільги;

– із зменшеної загальної суми оподатковуваних доходів 120 розмірів мінімальної заробітної плати оподатковуються за ставкою у розмірі 15%; сума, що перевищує це значення оподатковується за ставкою 20%.

Особи, які мають статус податкових агентів, зобов'язані:

а) своєчасно та повністю нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету податок з доходу, що виплачується на користь платника податку та оподатковується до або під час такої виплати за її рахунок;

б) подавати податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування;

в) подавати на вимогу платника податку відомості про суму виплаченого на його користь доходу, суму застосованих соціальних податкових пільг та суму утриманого податку;

г) подавати контролюючому органу інші відомості про оподаткування доходів окремого платника податку;

г) нести відповідальність.

Платник ПДФО не подає декларацію, якщо він отримував доходи:

– від податкових агентів, які згідно з цим розділом не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу;

виключно від одного податкового агента незалежно від виду та розміру нарахованого (виплаченого, наданого) доходу;

– від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів за якими був сплачений податок;

– у вигляді об'єктів спадщини, які оподатковуються за 0% ставкою;

– доходи від двох і більше податкових агентів, і при цьому загальна річна сума оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) такими податковими агентами не перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати.

Контролюючий орган протягом 30 календарних днів після надходження податкової декларації зобов'язаний перевірити визначене податкове зобов'язання, сплату належної суми податку і видати довідку про таку сплату та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку, що подається до органів митного контролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур.

Платники податку звільняються від обов'язку подання декларації:

– є малолітніми/неповнолітніми, недієздатними особами, перебувають на повному утриманні інших осіб (у тому числі батьків) або держави;

– перебувають під арештом, є затриманими, засудженими до позбавлення волі, перебувають у полоні або ув'язненні на території інших держав;

– перебувають у розшуку;

– перебувають на строковій військовій службі.

Обов'язок щодо заповнення та подання податкової декларації від імені платника податку покладається на таких осіб:

опікуна або піклувальника - щодо доходів, отриманих малолітньою/неповнолітньою особою або особою, визнаною судом недієздатною;

спадкоємців (розпорядників майна, державних виконавців) - щодо доходів, отриманих протягом звітного податкового року платником податку, який помер;

державного виконавця, уповноваженого здійснювати заходи щодо забезпечення майнових претензій кредиторів платника податку, визначеного в установленому порядку банкрутом.

Фізична особа зобов'язана самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

9.5 Податковий менеджмент адміністрування єдиного податку з фізичних осіб підприємців

Об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи - підприємця.

Для фізичної особи - підприємця, зареєстрованого як платник ПДВ, не включаються до витрат і доходу суми ПДВ, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг).

До переліку витрат, пов'язаних з отриманням доходів, належать:

- витрати, до складу яких включається вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари, допоміжних матеріалів;

- витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах, які включають витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати, інших видів заохочень у вигляді премій, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), витрати на оплату за ЦПХ, будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі, встановлена за домовленістю сторін;

- обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, внески на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників;

- суми єдиного внеску на ЗДСС;

- інші витрати, до складу яких включаються витрати, що пов'язані з веденням господарської діяльності: витрати на відрядження, послуги зв'язку, реклами, плати за РКО, оренди, транспортування.

ФОП подають до контролюючого органу податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року, в якій також зазначаються авансові платежі з податку на доходи.

Авансові платежі з податку на доходи ФОП розраховуються самостійно, але не менш як 100 відсотків річної суми податку з оподатковуваного доходу за минулий рік та сплачуються до бюджету по 25 відсотків щокварталу (до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада).

ФОП, які зареєстровані протягом року або перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну, сплачували фіксований податок подають податкову декларацію за результатами звітного кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування.

Остаточний розрахунок податку на доходи ФОП за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року податку на доходи фізичних осіб на підставі документального факту його сплати.

ФОП вважається податковим агентом працівника - фізичної особи, яка перебуває з нею у трудових, цивільно-правових відносинах, або будь-якої іншої фізичної особи щодо будь-яких оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) на користь такої особи.

ФОП зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат та мати підтверджуючі документи щодо походження товару. Для реєстрації Книги обліку доходів і витрат ФОП подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги у разі обрання способу ведення у паперовому вигляді.

ФОП подають річну податкову декларацію, в якій поряд з доходами від підприємницької діяльності мають зазначатися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року відповідно до цього розділу у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Питання для самоконтролю

1. Що є базою оподаткування ПДФО?
2. Чим відрізняється загальний місячний оподатковуваний дохід та загальний річний оподатковуваний дохід?
3. Яким чином градуються ставки ПДФО?
4. Що належить до пасивних доходів?
5. Пояснити сутність податкової знижки.
6. Які витрати платник податку має право включити до податкової знижки?
7. За яких умов застосовується податкова соціальна пільга?
8. Як здійснюється оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду?
9. Особливості оподаткування інвестиційного прибутку.
10. Які операції прирівнюються до продажу інвестиційного активу?
11. Які доходи не підлягають оподаткуванню ПДФО?
12. Відзначити особливості оподаткування роялті.
13. Яким чином здійснюються оподаткування доходів від дивідендів?
14. Пояснити специфіку оподаткування цільової допомоги.
15. Механізм оподаткування доходів, отриманих нерезидентами.
16. Порядок оподаткування операцій з продажу або обміну об'єктів рухомого майна
17. Хто є особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету ПДФО з інших доходів?
18. Наведіть обов'язки платників ПДФО.
19. Яким чином здійснюється перерахунок ПДФО із задекларованої річної загальної суми оподатковуваних доходів?
20. Назвіть обов'язки осіб, які мають статус податкових агентів.
21. За яких обставин платник ПДФО не подає декларацію?
22. Які платники податку звільняються від обов'язку подання декларації?

Тема 10. Контроль за адмініструванням податку на додану вартість

10.1 Платники податку та процедура їх реєстрації

10.2 Особливості визначення об'єкта та бази оподаткування

10.3 Розміри ставок оподаткування та податкові періоди

10.4 Складання податкової декларації

10.1 Платники податку та процедура їх реєстрації

Великий платник податків - юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні 4 послідовні звітні квартали перевищує 500 мільйонів грн. або загальна сума сплачених до ДБУ податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи перевищує 12 мільйонів гривень.

Платниками ПДВ є:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням;

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;

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 ПДВ щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном;

6) 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;

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;

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

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

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000

гривень (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання), крім особи, яка є платником єдиного податку I-III групи.

10.2 Особливості визначення об'єкта та бази оподаткування

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з:

- постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України;
- постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата, яка припадає на період, протягом якого відбувається подія, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України.

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

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі постачання товарів/послуг з оплатою за рахунок бюджетних коштів є дата зарахування таких коштів на банківський рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якій іншій формі, включаючи зменшення заборгованості такого платника податку за його зобов'язаннями перед бюджетом.

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України, є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше.

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

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування не включається. У разі якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців з моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, є договірна (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, датку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів.

10.3 Розміри ставок оподаткування та податкові періоди

Ставки ПДВ встановлюються від бази оподаткування:

- 20%;
- 0 % (табл.10.1);
- 7 % по операціях з:постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання.

Таблиця 10.1 – Застосування 0% ставки оподаткування операцій

вивезення товарів за межі митної території	постачання послуг	постачання товарів
митний режим експорт	міжнародні перевезення пасажирів, багажу, вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом	заправка, забезпечення морських суден, що: використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів, вантажів за плату, промислової, риболовецької діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; для рятування, подання допомоги в нейтральних, територіальних водах інших країн; входять до складу ВМС України та відправляються за межі територіальних вод України;
митний режим реекспорт	послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи	заправка, забезпечення повітряних суден, що: виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів, вантажів за плату; входять до складу ПСУ та відправляються за межі повітряного кордону України
митний режим вільна митна зона	послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси	заправка (дозаправка),забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв, супутників Землі
		заправка (дозаправка),забезпечення наземного військового транспорту, спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях
		магазини безмитної торгівлі

Не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

- випуску (емісії), розміщення ЦП; обміну ЦП та корпоративних прав, виражених в інших, ніж ЦП формах; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку ЦП;
- передачі майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;
- надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності;
- надання послуг із ЗДСС, недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів та рахунків учасників фондів банківського управління, адміністрування НПФ;
- обігу банківських металів, інших валютних цінностей; випуску, обігу та погашення лотерейних білетів; придбання фішок, жетонів; внесення ставки з метою укладення парі та виплата виграшу суб'єктом господарювання, який проводить парі (букмекерське парі, парі тоталізатора); виплати грошових виграшів (призів) і грошових винагород;
- надання послуг платіжних організацій платіжних систем, пов'язаних з переказом коштів, з інкасації, РКО, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту; торгівлі за грошові кошти або ЦП борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій;
- виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або ПФУ чи інших фондів; дивідендів, роялті; надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг;
- реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб;
- постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;
- надання банками (фінансовими установами) послуг у межах управління фондами банківського управління;
- оплати третейського збору;
- надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судовими агентами на користь нерезидентів;
- оплати орендної плати чи концесійного платежу за договорами відповідно оренди чи концесії цілісного майнового комплексу державного чи комунального підприємства;
- ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України незалежно від обраного митного режиму товарів, митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро;
- ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро;
- ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску, відкриті для повітряного сполучення.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць з урахуванням таких особливостей:

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

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

10.4 Складання податкової декларації

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

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

Таблиця 10.2 – Віднесення сум ПДВ до податкового кредиту та виникнення податкового зобов'язання

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту	Обов'язок нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування
придбання, виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг	в операціях, що не є об'єктом оподаткування
придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України	в операціях, звільнених від оподаткування;
отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України	в операціях, що здійснюються в межах балансу, у т.ч. передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів
ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу	в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними чи не підтверджені митними деклараціями.

Суми податку, не відшкодовані платникам протягом визначеного строку, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування ПДВ. На суму такої

заборгованості нараховується пеня на рівні 120% облікової ставки НБУ, встановленої на момент виникнення пені, включаючи день погашення.

Таблиця 10.3 – Алгоритм формування податкової декларації з ПДВ

1.Визначення дати виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту			
дата списання коштів з банківського рахунка на оплату товарів/послуг		дата отримання товарів/послуг	
2.Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної вартості товарів/послуг. Складається з сум податків, нарахованих платником податку за ставкою 20% протягом звітного періоду			
придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у т.ч. необоротних матеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті		придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг	
3.Суми податку, сплачені у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, з порушенням терміну реєстрації, відносяться до податкового кредиту за звітний податковий період, але не пізніше:			
ніж через 180 календарних днів з дати складення податкової накладної	для платників податку, що застосовують касовий метод, через 60 кал.днів з дати списання коштів з банківського рахунка платника податку	для банківських установ при одержанні ними права власності на заставне майно	
4. Сума податку, що підлягає сплаті до ДБУ або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного періоду та сумою податкового кредиту такого звітного періоду			
5.При від'ємному значенні суми ПДВ така сума			
враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди	підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника у сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів	зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду	
6.Не мають права на отримання бюджетного відшкодування особи, які:			
були зареєстровані як платники цього податку менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява		мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування	
7.Платникам податку автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування ПДВ. Система електронного адміністрування ПДВ забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку			
суми податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних	суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України	суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ	суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних

Питання для самоконтролю

1. Визначте категорії платників ПДВ.
2. Які операції платника ПДВ є об'єктом оподаткування?
3. Яким чином визначається дата виникнення податкових зобов'язань?
4. Охарактеризуйте ставки ПДВ.
5. За яких підстав застосовується нульова ставка ПДВ?
6. Які об'єкти не оподатковуються ПДВ?
7. Особливості складання та подання податкової декларації з ПДВ.
8. Алгоритм віднесення сум ПДВ до податкового кредиту та виникнення податкового зобов'язання.

Тема 11. Контроль за правильністю справляння акцизного податку

11.1 Сутність акцизного податку: база оподаткування, податкова ставка та звітний період.

11.2 Складання та терміни подання декларації з акцизного податку

11.3 Контроль за сплатою акцизного податку

11.1 Сутність акцизного податку: база оподаткування, податкова ставка та звітний період

База оподаткування акцизним податком адвалорними ставками:

– вартість реалізованого товару, виробленого на митній території, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням акцизного податку;

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

– вартість реалізованої електричної енергії без ПДВ.

При обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

До підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- нафтопродукти, скраплений газ;
- речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів
- електрична енергія.

Таблиця 11.1 – Платники та об'єкти оподаткування акцизним податком

Платники податку	Об'єкти оподаткування	Операції, які не підлягають або звільняються від оподаткування
		<i>не підлягають</i>
особа, яка виробляє підакцизні товари на митній території України	реалізація вироблених в Україні підакцизних товарів	експорт підакцизних товарів платником податку за межі митної території України
Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари на митну територію України	переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль	ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів, у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера
Фізична особа-резидент (нерезидент), яка ввозить підакцизні товари на митну територію в обсягах, що підлягають оподаткуванню	ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України	реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії
Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари, підакцизні товари, визнані безхазяйними, підакцизні товари, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання	реалізації конфіскованих підакцизних товарів, товарів, визнаних безхазяйними, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, товарів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави	звільняються
		реалізації легкових автомобілів для інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів ЗДСС, автомобілів спеціального призначення, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів бюджетів
Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари, що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом	реалізації або передачі у володіння, користування, розпорядження підакцизних товарів, що були ввезені на митну територію із звільненням від оподаткування до закінчення строку	ввезення підакцизних товарів на митну територію, призначених для офіційного користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання їх членами
Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог	обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів, що перевищують встановлені норми втрат	ввезення підакцизних товарів з-за меж митної території на митну територію, якщо при цьому не справляється ПДВ у зв'язку з розміщенням товарів у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території

Продовження таблиці 11.1

Особа, на яку покладається виконання цільового використання підакцизних товарів, на які встановлено ставку податку 0 грн. за 1 літр 100% спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення умов	реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів, конфіскованих за рішенням суду, перейшли у власність держави внаслідок відмови власника
		реалізації (передачі) в межах одного підприємства підакцизних товарів, вироблених на митній території, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів
Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню (звільняються) від оподаткування, покладається виконання умов цільового використання	оптового постачання електричної енергії	ввезення фізичними особами на митну територію підакцизних товарів в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення
		реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі
Особа - суб'єкт господарювання роздрібною торгівлю, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів	реалізація та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, здійснення внесків до статутного капіталу	ввезення на митну територію підакцизних товарів, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів, за умови подальшого виготовлення готової продукції на митній території, з якої сплачується акцизний податок
Оптовий постачальник електричної енергії		
Виробники електричної енергії, які мають ліцензію на здійснення підприємницької діяльності і продають її поза оптовим ринком електричної енергії		
Особа - власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок		
		ввезення на митну територію підакцизних товарів (крім алкогольних і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, наданої згідно з нормами ЗУ "Про гуманітарну допомогу"
		ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних, тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу)

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

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

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар утрачено внаслідок аварії, пожежі чи форс-мажорних обставин;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом.

11.2 Складання та терміни подання декларації з акцизного податку

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) подається центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, в електронній формі, визначеній центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Таблиця 11.2 – Специфіка обчислення акцизного податку

Ознака	з товарів, вироблених на митній території України	з товарів, які ввозяться на митну територію України
Розрахунок суми податку	визначається платником податку самостійно, виходячи з об'єктів, бази оподаткування та ставок податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань	визначається платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок податку
Специфічні ознаки підакцизних товарів	податок з підакцизних товарів, вироблених з давальницької сировини, визначаються виробником, виходячи з об'єктів, бази оподаткування та ставок податку, що діють на дату відвантаження готової продукції	податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті
Оподаткування при повному або частковому поверненні	покупцем підакцизних товарів, вироблених (виготовлених) на митній території України, продавцю для усунення недоліків товару, його знищення у зв'язку з неможливістю усунення таких недоліків, платник податку - продавець проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулося таке повернення.	імпортером підакцизних товарів, ввезених на митну територію України, продавцю у зв'язку з непридатністю їх для реалізації, платник податків - імпортер проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок

У декларації повинні міститися відомості про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на всі підакцизні товари

(продукцію), що виробляються або імпортуються в Україні, і дата, з якої встановлюються максимальні роздрібні ціни.

Декларація подається виробником або імпортером підакцизних товарів до центрального органу виконавчої влади не пізніше ніж 10 та 25 числа місяця.

Декларація не приймається у разі:

- подання пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення у ній максимальних роздрібних цін;
- невідповідності її форми тій, що визначена центральним органом виконавчої влади.

11.3 Контроль за сплатою акцизного податку

Сума акцизного податку перераховується до бюджету протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період.

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

Суми податку виробниками тютюнових виробів перераховуються до бюджету при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану з урахуванням мінімального акцизного податкового зобов'язання із сплати акцизного податку на тютюнові вироби та ставок податку, діючих відповідно до норм цього Кодексу, з доплатою (у разі потреби) на день подання податкової декларації.

Акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів сплачується податку до або в день подання митної декларації.

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

Платники акцизного податку при зверненні до органів внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації переобладнаного вантажного транспортного засобу у легковий автомобіль зобов'язані пред'явити квитанції або платіжні доручення про сплату податку з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення

Акцизний податок перераховуються до бюджету суб'єктом господарювання роздрібною торгівлі, який здійснює реалізацію підакцизних товарів, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації за місячний податковий період.

Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю.

Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених або переобладнаних на митній території України; імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів; суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, який здійснює

реалізацію підакцизних товарів; оптовий постачальник електричної енергії подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду контролюючому органу за місцем реєстрації декларацію акцизного податку.

Відповідальність за недодержання порядку маркування, продажу алкогольних напоїв і тютюнових виробів, несплату чи несвоєчасну сплату податку несуть виробники (замовники), імпортери, продавці таких товарів та їх посадові особи відповідно до закону.

Питання для самоконтролю

1. Що належить до бази оподаткування акцизним податком за адвалорними ставками?
2. Які товари відносяться до підакцизних?
3. Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України вважається...?
4. Перерахувати платників податків акцизу.
5. Яка особа повинна подавати податкову декларацію з акцизного податку?
6. Які терміни подання декларації з акцизного податку?
7. В який термін перераховується сума акцизного податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий не денатурований?
8. Коли сплачуються суми акцизного податку виробниками тютюнових виробів?
9. Чим відрізняється порядок сплати акцизного податку із ввезених та вивезених з митної території України підакцизних товарів?
10. Чому дорівнює базовий податковий період для сплати акцизного податку?

Тема 12. Контроль нарахування та сплати місцевих податків

12.1 Сутність та особливості визначення податку на майно

12.2 Подання звітності та адміністрування податку на майно

12.3 Єдиний податок: його розміри та порядок застосування

12.4 Терміни сплати та подання звітності за єдиним податком

12.1 Сутність та особливості визначення податку на майно

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.

Платником податку в разі перебування об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості у спільній (частковій) сумісній власності кількох осіб:

а) якщо об'єкт перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку;

б) якщо об'єкт перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників;

в) якщо об'єкт перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб.

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

Не є об'єктом оподаткування об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які:

а) перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету і є неприбутковими (їх спільній власності);

б) розташовані в зонах відчуження та безумовного відселення;

в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

г) гуртожитки;

г) житлова нерухомість непридатна для проживання;

д) належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, та особам з їх числа, дітям-інвалідам, які виховуються одиницями матерями (батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;

е) використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;

є) будівлі промисловості;

ж) будівлі, споруди с/г товаровиробників;

з) перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його 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 на підставі оригіналів відповідних документів платника податків.

База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, 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.

Зменшення надається один раз за кожний базовий податковий період.

Сільські, селищні, міські ради можуть збільшувати граничну межу житлової нерухомості, на яку зменшується база оподаткування.

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

- об'єкт оподаткування, якщо площа такого об'єкта перевищує 5 розмір неоподаткованої площі, затвердженої рішенням органів місцевого самоврядування;
- об'єкти оподаткування, що використовуються їх власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг).

Органи місцевого самоврядування до 1 лютого поточного року подають до відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості відомості стосовно пільг.

Ставки податку для об'єктів житлової (нежитлової) нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради в залежності від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2% мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 см³.

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль.

Платниками земельного податку є:

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

Об'єктами оподаткування земельним податком є:

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

Базою оподаткування земельним податком є:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;
- площа земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Податок за лісові землі справляється як складова рентної плати, що визначається податковим законодавством.

Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної

грошової оцінки, а для с/г угідь - не більше 1% від їх нормативної грошової оцінки.

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

Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5%.

Від сплати податку звільняються:

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

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

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

Від сплати земельного податку звільняються такі юридичні особи:

- санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів, реабілітаційні установи громадських організацій інвалідів;
- громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських організацій інвалідів і є їх повною власністю, де протягом попереднього календарного місяця кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50% середньооблікової чисельності працівників за умови, що ФОП інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25% суми загальних витрат на оплату праці.

- бази олімпійської та паролімпійської підготовки.

Не сплачується земельний податок за:

- с/г угіддя зон радіоактивно та хімічно забруднених територій;
- землі с/г угідь, що перебувають у тимчасовій консервації, освоєння;
- земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів с/г;
- землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування;
- земельні ділянки с/г підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення;
- земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв.

– земельні ділянки, на яких розташовані дипломатичні представництва, які відповідно до міжнародних договорів.

12.2 Подання звітності та адміністрування податку на майно

Базовий податковий (звітний) період податку на майно дорівнює календарному року.

Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси власника такої нерухомості за наявності у власності платника податку

– одного об'єкта житлової нерухомості, податок обчислюється, виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно на неоподаткований розмір та пільг;

– більше одного об'єкта житлової нерухомості одного типу, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної на кількість неоподаткованої площі;

– об'єктів житлової нерухомості різних видів, у тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної на розмір неоподаткованої площі таких об'єктів;

– сума податку розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги загальної площі кожного з об'єктів житлової нерухомості.

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

Податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової або нежитлової нерухомості, надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його податкової адреси до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком).

Платники податку мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за місцем проживання (реєстрації) для проведення звірки даних щодо:

об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності платника податку;

розміру загальної площі об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності платника податку;

права на користування пільгою із сплати податку;

розміру ставки податку;

нарахованої суми податку.

У разі виявлення розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, зокрема документів на право власності, контролюючий орган за

місцем проживання платника податку проводить перерахунок суми податку і надсилає йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним).

Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

При переході права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника - починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації

Транспортний податок сплачується:

а) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації

Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців).

Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру. Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями.

Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою.

Облік фізичних осіб - платників податку і нарахування відповідних сум проводяться щороку до 1 травня. Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

12.3 Єдиний податок: його розміри та порядок застосування

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим цією главою, та реєструється платником єдиного податку.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300000 гривень;

2) друга група - фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;
обсяг доходу не перевищує 1500000 гривень.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння;

3) третя група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 20000000 гривень;

4) четверта група - сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків»;

Не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп: суб'єкти господарювання, які здійснюють:

1) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);

2) обмін іноземної валюти;

3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу ПММ в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);

4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);

5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;

6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України "Про страхування", сюрвейерами, аварійними комісарами та аджастерами;

7) діяльність з управління підприємствами;

8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);

9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів предметами колекціонування або антикваріату;

10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

– суб'єкти господарювання, у яких понад 50% доходу, отриманого від продажу с/г продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

– 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;

– 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)

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

– 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;

– 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;

– суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%;

– представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

– фізичні та юридичні особи - нерезиденти;

– суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили.

Доходом платника єдиного податку I-III групи є:

1) для фізичної особи - підприємця - дохід, отриманий протягом податкового періоду в грошовій формі; 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 періоду в грошовій формі; матеріальній або нематеріальній формі.

Ставки єдиного податку для платників I-II груп встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року та III групи - у відсотках до доходу (відсоткові ставки)

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для I групи платників єдиного податку - у межах до 10% мінімальної заробітної плати;

2) для II групи платників єдиного податку - у межах до 20% мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для платників III групи:

1) 2 % - у разі сплати ПДВ;

2) 4 % - у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку III групи (фізичні особи - підприємці) у розмірі 15%:

1) до суми перевищення обсягу доходу;

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до I або II групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків;

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки єдиного податку для платників III групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі:

1) до суми перевищення обсягу доходу;

- 2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків;
- 3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки, застосовуються з урахуванням таких особливостей:

1) платники єдиного податку І 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 II або III групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування. Тадо суми перевищення застосовують ставку 15%;

2) платники єдиного податку II групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу в наступному податковому кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку III або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування. Тадо суми перевищення застосовують ставку 15%;

3) платники єдиного податку III групи (фізичні особи - підприємці), які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу до суми перевищення застосовують ставку 15%, а також переходять на сплату інших податків і зборів.

4) ставка єдиного податку, визначена для III групи у розмірі 2%, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником ПДВ, у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

б) платником єдиного податку III групи, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 4%, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка та реєстрації такого платника єдиного податку платником ПДВ;

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ у разі його переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку шляхом реєстрації платником ПДВ і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

5) у разі анулювання реєстрації платника ПДВ, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 4% або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку чи відмови від застосування спрощеної системи оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено анулювання реєстрації платником ПДВ.

12.4 Терміни сплати та подання звітності за єдиним податком

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

Для платника єдиного податку III групи (юридичні особи) датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів.

Доходи фізичної особи - платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи.

До складу доходу не включаються суми:

- 1) ПДВ;
- 2) коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів ЗДСС, місцевих програм;
- 5) коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю;
- 6) коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподатковуваного доходу фізичної особи - підприємця;
- 7) ПДВ, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених у період сплати інших податків і зборів;
- 8) коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, та суми єдиного внеску на ЗДСС, що повертаються платнику з державних цільових фондів;
- 10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків.

Право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році мають платники єдиного податку за умови неперевикнення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.

При цьому якщо протягом календарного року платники I і II груп використали право на застосування іншої ставки єдиного податку у зв'язку з перевищенням обсягу доходу, встановленого для відповідної групи, право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному

році такі платники мають за умови неперевищення ними протягом календарного року обсягу доходу.

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку IV групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду, що перебуває у власності с/г товаровиробника або надана йому у користування.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку IV групи для с/г товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара с/г, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного на 1 січня податкового року.

Підставою для нарахування єдиного податку платникам IV групи є дані державного земельного кадастру та/або дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку I, II та IV є календарний рік. Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку III групи є календарний квартал.

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

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

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

Сплата єдиного податку платниками I-III груп здійснюється за місцем податкової адреси.

Платники єдиного податку I і II груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листоків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Платники єдиного податку IV 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;

– сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем податкового 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 I і II груп та платники єдиного податку III групи (фізичні особи - підприємці), які не є платниками ПДВ, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Платники єдиного податку III групи (фізичні особи - підприємці), які є платниками ПДВ, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади.

Платники єдиного податку II групи у податковій декларації окремо відображають:

1) щомісячні авансові внески;

2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків.

Платники єдиного податку II групи (ФОП) відображають:

1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків.

Платники єдиного податку III групи (юридичні особи) відображають:

1) обсяг доходу, що оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку;

2) обсяг доходу, що оподаткований за подвійною ставкою єдиного податку.

Податкова декларація складається наростаючим підсумком.

Платники єдиного податку звільняються від сплати таких податків і зборів:

1) податку на прибуток підприємств;

2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку I-III групи (фізичної особи);

3) ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується платниками, які обрали ставку єдиного податку IV групи;

4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку I-III груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку IV групи для ведення с/г товаровиробництва;

5) рентної плати за спеціальне використання води IV групи.

Питання для самоконтролю

1. З яким елементів складається податок на майно?
2. Що є базою оподаткування майна?
3. Які існують пільги з оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебувають у власності фізичної особи платника податку?

4. Які органи визначають ставки податку для об'єктів житлової (нежитлової) нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб?
5. Що виступає об'єктами оподаткування земельним податком?
6. Як визначається ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено?
7. На які землі не сплачується земельний податок?
8. Чому дорівнює базовий податковий (звітний) період податку на майно?
9. В який термін контролюючий орган повинен надіслати податкове повідомлення-рішення для сплати суми податку?
10. Коли виникає та сплачується податкове зобов'язання за звітний рік з податку на майно?
11. Що є підставою для нарахування земельного податку?
12. Охарактеризуйте спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.
13. Зазначте, які суб'єкти господарювання можуть застосовувати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.
14. Чому не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп?
15. Чому деякі платники єдиного податку не можуть належати до четвертої групи?
16. Що вважається доходом платника єдиного податку I-III групи?
17. Які існують та чим пояснюються різні ставки єдиного податку для платників III групи?
18. Який період вважається податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку I, II та IV?
19. Податковий (звітний) період для платників єдиного податку III групи?

Тема 13. Зарубіжний досвід реалізації податкового менеджменту

- 13.1 Особливості адміністрування податків у США
- 13.2 Специфіка адміністрування податків у Канаді
- 13.3 Механізм адміністрування податків у Великобританії
- 13.4 Реалізація податкового менеджменту у країнах Європи

13.1 Особливості адміністрування податків у США

Податкова система США складається із трьох рівнів:

- вищий (федеральний рівень) – встановлення та збір федеральних податків, адміністрування яких регулюється федеральними законами і які надходять до федерального бюджету;
- середній (рівень штатів) – встановлення та збір місцевих податків, адміністрування яких регулюється законами штатів; надходження зараховуються до бюджетів штатів;

- нижчий (рівень муніципалітетів, округів тощо) – збір податків, що запроваджуються органами місцевого самоврядування; надходження спрямовуються до місцевих бюджетів.

Основні федеральні податки США: федеральний прибутковий податок з населення; федеральний податок на прибуток корпорацій; податкові відрахування до фондів соціального страхування (здійснюють і роботодавці, і наймані працівники); федеральний податок на спадщину та дарування; федеральні акцизи; мито.

Фіскальний потенціал податкової системи реалізується через оподаткування індивідуальних доходів населення (у структурі податкових надходжень майже 40% займає частка податку на доходи фізичних осіб). Для переважної більшості індивідуальних платників (фізичних осіб) ефективна податкова ставка становить близько 25%.

Федеральний податок на прибуток корпорацій стягується із чистого прибутку, який визначається шляхом вирахування дозволених пільг та знижок із валового доходу. Знижки можуть бути звичайні та спеціальні. До складу звичайних знижок включаються заробітна плата, витрати на амортизацію і поточний ремонт основних засобів, безнадійні борги, рентні платежі, сплачені місцеві податки, процент за кредит, витрати на рекламу, внески до пенсійних фондів, благодійні внески тощо. До складу спеціальних знижок входять операційні збитки, організаційні витрати, витрати на науково-дослідні роботи, витрати на капітальний ремонт і реставрацію будівель, авансові податкові платежі та ін. Законодавством США встановлені ставки федерального податку на прибуток корпорацій у розмірі від 15 до 35%, який залежить в основному від величини отриманого (задекларованого) прибутку.

На рівні штатів існують такі основні податки: податок з продажів, прибутковий податок з населення, податок на доходи корпорацій, податок на спадщину і дарування, акцизні податки, податок на корисні копалини, ліцензійні збори, податок на капітал, відрахування на виплату допомоги з безробіття, податок на ділову активність та ін.

Особливості податкової системи США:

- у цілому прогресивний характер оподаткування, що вважається одним із виявів справедливості податкової системи (ефективна податкова ставка для платників із найвищими доходами досягає 50%);

- дискретність податкових відрахувань (кожну вищу ставку податку можна застосовувати лише до чітко визначеної частини бази оподаткування);

- висока гнучкість податкової системи, що виявляється зокрема в регулярних змінах на законодавчому рівні чинних ставок податків залежно від економічної динаміки;

- висока розвиненість пільгового оподаткування (наявність великої кількості податкових пільг та винятків);

- чітке розмежування податкової системи і системи соціального страхування;

- наявність неоподаткованого мінімуму індивідуального доходу.

Центральним ядром органів податкового адміністрування у Сполучених

Штатах є Державна служба збирання податків та фінансового контролю США. Основним елементом в її структурі є Служба внутрішніх доходів (СВД), яка оперативно підпорядкована Міністерству фінансів. СВД складається із таких підрозділів: центральний апарат (на федеральному рівні), податкові служби штатів, місцеві податкові служби.

Організаційна структура Служби внутрішніх доходів побудована не за видами податків, а за функціональними ознаками системи оподаткування, тобто вказана структура є функціональною. Регіональні та районні відділення СВД здійснюють переважно оперативний моніторинг поточної діяльності платників і контроль за правильністю розрахунку сум податкових платежів, вживають заходів для профілактики та мінімізації сум податкового боргу, ухвалюють рішення про накладення відповідальності на порушників податкового законодавства, а також про повернення надмірно сплачених сум.

Основна частина податкових пільг у США має за мету підтримати довгострокове економічне зростання, що реалізується через встановлення податкових пільг та винятків переважно для операцій юридичних осіб і передбачає довгострокове фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності.

Система пільгового оподаткування США спрямована насамперед на використання інвестиційного потенціалу податків і містить такі основні елементи:

- норми прискореної податкової амортизації основних засобів корпорацій (стимулює інвесторів до здійснення витрат капітального характеру, оскільки переважання частки капітальних витрат у загальній структурі витрат на практиці дозволяє знизити податкове навантаження на одиницю виготовленого продукту);

- значні пільги, що передбачаються для інвесторів, які вкладають кошти в науково-дослідні проекти, у т.ч. повне звільнення від оподаткування на певний строк результатів таких проектів;

- спеціальні податкові пільги компаніям, які використовують альтернативні види енергії у виробничій діяльності.

У податковому законодавстві США діє принцип презумпції винності, відповідно до якого обов'язок доведення правомірності застосування податкової пільги покладено на платника або податкового агента. Органи податкового адміністрування США зобов'язані перевіряти правомірність застосування платниками та податковими агентами податкових пільг.

У США платники податків мусять подавати органам податкового адміністрування всі відомості, що можуть бути використані при визначенні бази оподаткування, навіть якщо вони містять інформацію не на користь платника. Органи податкової служби мають право перевіряти житло, листування, в тому числі особисте, чого не дозволяється жодній іншій державній службі.

Основна частина податкових перевірок – камеральні. У США широко використовується параметричний метод попереднього контролю, який на основі математичного підходу дозволяє виявити декларації з малоймовірними

даними. Вказані декларації ретельно аналізуються. За результатами аналізу може бути ухвалене рішення про проведення додаткової камеральної перевірки, а у складних випадках – виїзної перевірки. Агенти Служби внутрішніх доходів наділені повноваженнями здійснювати податкові аудити, які передбачають вивчення всієї діяльності платника за певний період.

Якщо платник податків не згоден із результатами перевірки, він має право їх оскаржити у відділі оскаржень або суді. У США діє спеціалізований суд, який розглядає спори у сфері оподаткування, – податковий суд.

Витрати на адміністрування податкового законодавства у США складають приблизно 0,5–0,7% обсягу зібраних податків.

13.2 Специфіка адміністрування податків у Канаді

Податкова система Канади має трьохрівневу ієрархічну структуру, що відповідає загальній моделі організації виконавчої влади (федеральний рівень, провінції, територіальні утворення та муніципалітети).

Податкова система Канади побудована на принципах податкового федералізму, що передбачає наявність значних повноважень регіональних і місцевих органів влади у сфері оподаткування. Водночас, система податкового адміністрування Канади має такі особливості:

- наявність конституційного розмежування податкових повноважень різних органів влади – федеральних і регіональних (провінційних);
- можливість федеральних та регіональних (провінційних) органів запроваджувати податки різного рівня, але з однаковою базою оподаткування;
- існування двох незалежних підсистем податкового адміністрування із власними податковими органами: федеральна і регіональні (провінційні), взаємодія між якими здійснюється на основі укладених юридичних угод.

До федерального (центрального) бюджету надходить близько 63–65% загальної суми податкових платежів, зібраних на території країни. На цьому рівні переважає пряме оподаткування. Основним федеральним податком виступає податок на доходи населення (він забезпечує 40% податкових надходжень, що зараховуються до федерального бюджету). Пільги за цим податком мають переважно соціальне значення (з бази оподаткування вираховуються витрати на сплату аліментів, догляд за дітьми, внески до пенсійних фондів та ін.).

Податок на прибуток корпорацій відіграє регулятивну роль, оскільки найбільша кількість пільг встановлена саме за цим податком. У пільговому режимі оподатковуються підприємства малого бізнесу (із чисельністю працюючих до 100 осіб). Передбачено можливість прискореної амортизації для інноваційного обладнання, пільгові умови оподаткування приросту активів та корпорації, що здійснюють витрати на науково-дослідні роботи.

У Канаді існує ПДВ, який має переважно фіскальне значення та високі ставки акцизного оподаткування. Акцизи мають не лише фіскальне та соціальне значення, вони виступають способом контролю з боку держави за переміщенням підакцизних товарів. Основні податкові надходження місцевих

бюджетів формуються за рахунок оподаткування нерухомості (досягає 40%) і підприємницької діяльності.

Адміністрування податків у Канаді здійснює Канадське агентство митниці та зборів, яке підзвітне парламенту через міністра з національних доходів. Витрати на адміністрування податків у Канаді складають приблизно 1% обсягу зібраних податків.

Кримінальне законодавство Канади встановлює відповідальність за податкове шахрайство, під яким розуміють ненадання документів або свідоме перекручення відомостей, що потягнуло за собою зниження сум нарахованих податків. Податкові спори розглядає спеціалізована судова установа – Податковий суд[9].

13.3 Механізм адміністрування податків у Великобританії

Сучасна податкова система Великобританії складається з п'яти основних великих груп податків:

- прямі податки на доходи (прибутковий податок, податок з капіталу, податок на спадщину);
- непрямі податки (податок на додану вартість, акцизи, гербові податки);
- місцеві податки (податок на нерухомість та ін.);
- податки на ділову активність;
- інші податки.

Податок на прибуток – фіскально й соціально найбільш важливий податок у Великобританії, який передбачає низку пільг:

- неоподатковуваний мінімум складає 3445 фунтів стерлінгів на рік;
- для осіб старших 64 років – 4200 фунтів стерлінгів;
- для осіб старших 74 років – 4370 фунтів стерлінгів;
- неповним сім'ям, які мають дітей віком до 16 років;
- неповним сім'ям, діти яких навчаються у вищих навчальних закладах денної форми навчання;
- оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язаних з одержанням доходу (спецодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів по позиках на придбання житла та власності (максимум 30 тис. фунтів стерлінгів);

До речі, величина знижок щорічно індексується в залежності від рівня інфляції.

В залежності від джерела отриманого доходу виділяється 5 груп платників податку на прибуток, кожна така група оподатковується за особливим принципом і названа в порядку англійського алфавіту: А, С, D, E, F.

Група А – доходи від власності та орендованого майна; оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання;

Група С – доходи від облігацій державних позик;

Група D – доходи від виробничо-комерційної діяльності, від надання послуг особами вільних професій, аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що знаходиться за кордоном);

Група E – заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги;

Група F – дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями.

Податок на спадщину – один із самих складних в адмініструванні податків, оскільки його справляння передбачає велику кількість нюансів юридичного характеру. Податок на спадщину є різновидом податку на багатство, яким у кумулятивній сумі оподатковується все майно (власність) небіжчика, залишене на момент смерті з урахуванням вартості дарувань, зроблених в останні сім років життя. Оподаткування дарувань установе з метою попередити можливе ухилення від податку шляхом розподілу майна між родичами у формі дарунків. При цьому вартість дарувань, одержаних протягом року, не повинна перевищувати 3 тис. фунтів стерлінгів. Продаж або дарування будь-якої власності розглядаються як активи, передача яких оподатковується податком на реалізований приріст ринкової вартості капіталу. Ставка податку на спадщину становить 40% вартості майна, що перевищує 150 тис. фунтів стерлінгів.

Корпоративний податок – податок на прибуток компаній від комерційних операцій та інших доходів після зменшення валового доходу на величину передбачених законом відрахувань і податкових пільг. Стандартна ставка – 30% для компаній, прибутки яких не досягають 250 тис. фунтів стерлінгів – 19%. Справляння даного податку здійснюється за процедурою «pay and file» – “заплати і поклади в папку”, що означає обов’язок компанії сплатити належний податок через 9 місяців після закінчення розрахункового періоду, а звіт подати ще через три місяці.

При визначенні оподаткованого доходу корпорацій вирахуванню з валового доходу підлягають:

- поточні витрати ділового характеру;
- компенсаційні виплати при звільненні працюючих за виробничою необхідністю, затрати на перепідготовку персоналу, вартість премій і подарунків;
- витрати на юридичні консультації і бухгалтерські послуги; транспортні витрати виробничого характеру; вартість ліцензій;
- затрати, пов’язані з одержанням майбутнього прибутку;
- представницькі витрати розважального характеру на співробітників даної компанії та іноземних партнерів “у розумних межах”; подарунки рекламного характеру вартістю не вищою 10 фунтів стерлінгів, крім напоїв, продуктів харчування, тютюнових виробів; подарунки у формі зразків продукції компанії, але вартістю не вище 10 фунтів стерлінгів на одного одержувача на рік;
- витрати на заробітну плату, в тому числі заробітну плату співробітників, які відволікаються на надання добродійних послуг та на викладацьку роботу;
- поточні експлуатаційні витрати виробничого характеру;

- внески і пожертвування до добродійних фондів (на максимальну суму не більшу 3% від суми дивідендів по акціях);
- збитки комерційного і некомерційного характеру;
- витрати на наукові дослідження;
- деякі інші затрати, борги, платежі (спонсорська допомога).

Роялті – податок, сплачуваний підприємствами, які розробляють мінеральні ресурси. За своєю економічною природою роялті є формою ренти з експлуатації природних ресурсів. Для нафтовидобувних компаній роялті становить 12,5% від вартості нафти на місці видобутку та 12,5% від вартості нафти, доставленої на сушу, при цьому прибутковість видобутку до уваги не приймається. Для деяких нафтових і газових родовищ роялті скасовані.

Економічною базою податку на капітал є збільшення ринкової вартості активів за період між їх придбанням і продажем, тобто, в окремих випадках оподаткування торкається спекулятивних операцій. Від оподаткування звільняються перші 5 тис. фунтів стерлінгів доходу від реалізації, а також доходи від продажу приватних автомобілів, житлових будинків, витворів мистецтва, державних цінних паперів (облігацій, ощадних сертифікатів), а також доходи від полісів на страхування життя та азартних ігор.

Ставки податку додану вартість складають:

- 0% (продукти харчування, ліки, книги і журнали, вугілля, газ та електрична енергія, житлове будівництво, дитяча одежа і взуття, золото, цінні папери, транспортні послуги);
- 8% (поширюється на послуги по постачанню паливом та електроенергією підприємств і організацій некомерційного характеру);
- 17,5%.

Звільнені від ПДВ земля, поштові, страхові та фінансові послуги, освіта і охорона здоров'я, гральний бізнес і лотереї, професійні спілки (тред-юніони), спортивні змагання, твори мистецтва, ритуальні послуги.

У Великобританії Міністерство фінансів історично носить назву Казначейства, функції якого полягають в управлінні системою державних фінансів, розробці фінансово-економічної політики. У фіскальному відношенні країна поділена на 15 податкових округів, яким підпорядковані 600 дільниць і 135 центрів збирання податків. Центральними фігурами податкової служби є збирачі податків і податкові інспектори, які підпорядковані окружним контролерам[9].

13.4 Реалізація податкового менеджменту у країнах Європи

Для Франції властиві високі соціальні податки – платежі та внески до фондів соціального призначення (більше 40% загальної суми обов'язкових платежів і податків у співставленні з близько 30% у середньому по країнах Європейського Союзу). Структура французької податкової системи історично склалася таким чином, що фіскальне значення непрямого оподаткування у загальній сумі державних доходів перевищують долю прямого. В основі бюджетного процесу знаходиться принцип пріоритету ресурсів та

децентралізації, що полягає у розширенні прав місцевих органів самоврядування і супроводжується відповідним перерозподілом податкових надходжень.

Французька податкова система відома своїм податковим контролем. За несвоєчасне подання декларації податок стягується в повній сумі з одночасним накладанням штрафу в розмірі 0,75% на місяць (9% на рік), а якщо дохід прихований навмисне з метою ухилення, то штраф складає від 40 до 80% від суми нарахованого податку.

Податковий процес здійснюється за єдиною державною системою бухгалтерського обліку, обов'язковою для всіх категорій платників податків. При цьому допускається спрощений бухгалтерський облік для дрібних фірм.

Найбільш важлива дохідна стаття державного бюджету Франції – податок на додану вартість, який запроваджений у 1954 р. на операції виробничого та комерційного характеру, який забезпечує 45% всіх податкових надходжень. Він стягується методом часткових платежів. Існує 4 види ставок ПДВ:

- 18,6% - нормальна ставка на всі види товарів і послуг;
- 33,33 - гранична ставка на предмети розкоші, машини, алкоголь, тютюн;
- 7% - скорочена ставка на товари культурного побуту (книги і т.п.);
- 5,5% - на товари й послуги першої необхідності (харчування, за винятком алкоголю й шоколаду; медикаменти, житло, транспорт).

В останні роки спостерігається тенденція до зниження ставок і переходу до двох ставок - 18,6% і 5,5%.

При цьому встановлено п'ять видів пільг, за якими звільняють від сплати ПДВ: малі підприємства; всі операції, пов'язані з експортом; банківська і фінансова діяльність; послуги приватних лікарів і викладачів; сільське господарство і рибальство; державні установи, що здійснюють адміністративні, соціальні, культурні і спортивні функції.

ПДВ сплачується один раз у місяць згідно з поданою декларацією.

Серед прямих податків у французькій податковій системі домінує податок на прибуток фізичних і юридичних осіб (корпорацій). Прибутковий податок з фізичних осіб забезпечує близько 1/5 доходів державного бюджету. Мінімальна ставка становить 10,52%, максимальна – 47%. Цікавим є використання системи коефіцієнтів. Самотні платники (без дітей) мають коефіцієнт 1, подружжя без дітей – 2, подружжя з однією дитиною – 2,5, з двома дітьми – 3 і т. д.

Податок на розвиток професійної освіти справляється на базі річного ФОП за ставкою 0,5% і надбавкою 0,1%. Цільовий збір на професійну підготовку в розмірі 1,2% річного ФОП кожного працівника встановлений із метою фінансування професійної (пере)підготовки на всіх приватних підприємствах, на яких кількість працюючих перевищує 10 осіб. При використанні тимчасової робочої сили ставка збільшується до 2% ФОП. Крім того, справляється додатковий збір (0,3% річного ФОП), який призначений для професійної підготовки молоді.

Податок на спадщину і дарування визначає таких суб'єктів: резиденти (спадкоємці та реципієнти) в усіх випадках переходу права власності,

нерезиденти при переході права власності на майно, що знаходиться на території Франції. З вартості спадщини і дарування підлягають вирахуванню прийняті у Франції так звані довічні сімейні ануїтети за принципом дожиття. Тобто, всю суму виплат одержує той (та) з подружжя, хто переживе другого. При цьому виплати одному з подружжя починаються лише після смерті другого і продовжуються до його кончини, іншими словами, – переходять йому (їй) у неоподатковувану спадщину.

Податком на прибуток (акціонерних) компаній, що в різних джерелах може також носити назву податку на корпорації або податку на акціонерні товариства, оподатковуються юридичні особи, “діяльність яких приймає форму експлуатації різного роду ресурсів або має характер операцій, пов’язаних із одержанням прибутку”. База оподаткування – задекларований прибуток за звітний (минулий) рік, дані про який подаються податковому відомству не пізніше 1 квітня поточного року. Базова ставка податку – 33,33% чистого прибутку, для компаній, які реалізують нафту і газ, ставка підвищена до 50%. За зниженою ставкою 20,9% оподатковуються сільськогосподарські ферми, а також прибутки від землекористування та операцій із цінними паперами.

Податком на будівлі, що належать іноземним компаніям, за ставкою 3% оподатковується нерухома власність діючих у Франції компаній, але головний офіс яких знаходиться за межами Франції.

Податок на оренду за ставкою 2,5% справляється з орендодавця при здачі в оренду нерухомого майна.

Податок на автотранспортні засоби, що знаходяться у власності юридичних осіб (за винятком автомобілів, які використовуються з виробничими цілями або старші 10 років). Рівень ставок залежить від потужності двигуна.

Податок (збір) справляється при добровільній або судовій продажу, перепродажі, переуступці майна. Ставки диференційовані в залежності від характеру і вартості угоди: при передачі прав власності на майно – від 13,4 до 15,4%; при передачі долі участі – 1–4,8%; при реєстрації компанії – 1%.

Земельним податком на забудовані ділянки оподатковується 50% кадастрової або орендної вартості нерухомості та земельних ділянок, призначених для промислового і комерційного використання. Звільнені від податку: державна власність; будівлі сільськогосподарського призначення; житлові будинки і квартири, що належать фізичним особам, старшим 75 років, а також особам, які одержують допомоги з соціальних фондів або виплати по інвалідності.

В Іспанії платники податків всі сплати здійснюють через регіональні банки, потім вся інформація надходить до Центрального банку Іспанії і передається до центральної бази даних Податкової адміністрації Іспанії.

В Іспанії існує спеціальний навчальний заклад для підготовки та перепідготовки кадрів для Податкової адміністрації. Для зарахування на посаду необхідно пройти відповідний тест. Існує 5 груп державних службовців – А, В, С, D, Е. Кожній посаді відповідає відповідна група і бал.

Серед прямих податків в Італії основним є прибутковий податок з громадян, який стягується за шедулярною формою, тобто обкладається кожна частина доходу окремо в залежності від джерела доходу. Резиденти сплачують із усіх видів доходів, одержаних в Італії і за кордоном, нерезиденти – лише з доходів, одержаних в Італії. Залежно від свого походження джерела доходів поділені на п'ять категорій, кожній з яких властиві свої особливості оподаткування: нерухоме майно (земля і будівлі); капітал; підприємництво; трудові доходи від роботи за наймом і в порядку самозайнятості осіб вільних професій; інші джерела[9].

Податок на нерухоме майно справляється на основі кадастрових оцінок, котрі переглядаються кожні 10 років. Норми оподаткування диференційовані залежно від характеру експлуатації майна.

Прибутковий податок на капітал справляється в момент і по місцю одержання доходу. Проценти по банківських рахунках оподатковуються за ставкою 25%; по облігаціях, бонах і кредитних сертифікатах – 12,5%; по іноземних позиках – 30%.

Платниками прибуткового податку з юридичних осіб, що справляється за ставкою 36%, є промислові підприємства, комерційні організації, фінансово-кредитні установи, в тому числі їх філіали за кордоном. Об'єкт оподаткування – чистий дохід у формі нерозподіленого прибутку. Останній визначається в такому порядку: валовий дохід мінус затрати виробництва та видатки на комерційну діяльність (заробітна плата, експлуатаційні затрати, амортизаційні відрахування та ін.).

Питання для самоконтролю

1. Чим відрізняються рівні податкової системи США?
2. Які основні федеральні податки у США?
3. Охарактеризуйте особливості податкової системи США.
4. Яким чином побудована організаційна структура Служби внутрішніх доходів США?
5. Які методи податкового контролю використовуються у США?
6. Які існують особливості функціонування податкової системи Канади?
7. На яких основних принципах побудована податкова система Канади?
8. Які основні податки існують у Канаді?
9. Яким чином здійснюється адміністрування податків у Канаді?
10. Охарактеризуйте сучасну податкову систему Великобританії.
11. Яким чином визначається економічна база податку на капітал?
12. Які існують ставки податку додану вартість у Великобританії?
13. Охарактеризуйте особливості податкової системи у Франції.
14. Які існують особливості оподаткування ПДВ у Франції?
15. Який прямих податок в Італії є основним?

Рекомендована література

1. Податковий кодекс України (зі змінами і доповненнями) // <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Закон України «Про Державний бюджет України» // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/80-19>
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» // http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T140071.html
4. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2004. – 240 с.
5. Карлін М. І. Фінанси зарубіжних країн : навч. посіб. / М. І. Карлін – К. : Кондор, 2004. – 384 с.
6. Мельник В. М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2008. – № 9. – С. 3–9.
7. Попов В. Ю. Потоки фінансових ресурсів в Україні / В. Ю. Попов // Фінанси України. – 2008. – № 5. – С. 78.
8. Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран : учеб.-метод. пособ. / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. – М. : Дело и Сервис, 2011. – 432 с.
9. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність : навч.-метод. посіб. / Н. М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2004. – 554 с.
10. Amando M. T. Jr. The tax-exempt status of the central bank in the Philippines [Electronic resource] / M. T. Amando Jr. – Mode of Access: <http://www.bis.org/publ/bppdf/bispar20s.pdf>. – Title from the screen.
11. Baker D. Ken Rogoff Misses the Boat on Financial Speculation Taxes [Electronic resource] / D. Baker. – Mode of Access: <http://www.cepr.net/index.php/blogs/cepr-blog/ken-rogoff-misses-the-boat-on-financial-speculation-taxes>. – Title from the screen.
12. Baker D. Responses to Criticisms of Taxes on Financial Speculation [Electronic resource] / D. Baker // Center for Economic and Policy Research – Mode of Access: <http://www.cepr.net/documents/publications/ftt-criticisms-2010-01.pdf>. – Title from the screen.
13. Beitler D. Raising Revenue: a Review of Financial Transaction Taxes throughout the World [Electronic resource] / D. Beitler. – Mode of Access: <http://www.stampoutpoverty.org/?lid=11289>. – Title from the screen.
14. Corporate tax rates table [Electronic resource] / KPMG International Cooperative. – Mode of Access: <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/corporate-tax-rates-table.aspx>. – Title from the screen.
15. Paying Taxes 2013. The Global picture [Electronic resource] / Official site of PwC. – Mode of Access : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/assets/pwc-paying-taxes-2013-full-report.pdf>.