



# ЗАКЛАД ВИЩОЇ ОСВІТИ «ПОДІЛЬСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»

Навчально-науковий інститут бізнесу і фінансів  
*Кафедра обліку, оподаткування та технологій  
електронного бізнесу*

## ПОДАТКОВА СИСТЕМА

### КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

*для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти  
спеціальностей D2 «Фінанси, банківська справа, страхування та  
фондовий ринок», D3 «Менеджмент», D7 «Торгівля», C1  
«Економіка та міжнародні економічні відносини (економіка)»*



Кам'янець-Подільський, 2026

УДК 336.221.4(075.8)

Рецензенти:

**РУДИК Володимир Касянович**, доктор економічних наук, професор кафедри фінансів, банківської справи, страхування та електронних платіжних систем ЗВО «Подільський державний університет»

**ЛАВРУК Оксана Степанівна**, канд. економ. наук, доцент кафедри менеджменту К-ПНУ імені Івана Огієнка

*Рекомендовано до друку науково-методичною радою ЗВО «ПДУ»  
Протокол № \_\_ від \_\_\_\_\_ 2026 р.*

### **САВІЦЬКА С.І.**

Конспект лекцій з дисципліни «Податкова система» для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальностей D2 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок», D3 «Менеджмент», D7 «Торгівля», С1 «Економіка та міжнародні економічні відносини (економіка)», Кам'янець-Подільський: ЗВО «ПДУ», 2026. 100 с. (9,9 ум.др.а)

У конспекті лекцій систематизовано теоретичні засади функціонування податкової системи та розкрито особливості побудови податкової системи України відповідно до положень Податкового кодексу України.

Розраховано на студентів економічних спеціальностей.

@ ЗВО «ПДУ», 2026

**ЗМІСТ**

ВСТУП .....	4
КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ.....	7
Тема 1. Економічний зміст і класифікація податків .....	7
Тема 2. Податкова система і податкова політика .....	19
Тема 3. Податок з доходів фізичних осіб.....	30
Тема 4. Податок на прибуток підприємств.....	39
Тема 5. Податок на додану вартість (ПДВ).....	54
Тема 6. Акцизний податок і мито .....	59
Тема 7. Єдиний податок .....	73
Тема 8. Рентні платежі .....	81
Тема 9. Місцеві податки і збори.....	89
РЕКОМЕНДОВАНІ ЛІТЕРАТУРНІ ДЖЕРЕЛА .....	96

## ВСТУП

Розвиток податкової системи України на різних етапах історичного становлення відображає основні напрями державної економічної політики та особливості суспільно-економічних перетворень. Податкова система є невід'ємною складовою фінансової системи країни та водночас важливим механізмом реалізації податкової політики держави. Саме тому дослідження принципів її функціонування має вагомим значення для розуміння фінансових процесів у державі.

Навчальна дисципліна «Податкова система» орієнтована на вивчення теоретичних засад побудови податкової системи, її структури, механізму функціонування та нормативно-правового регулювання. Особлива увага приділяється розгляду основних принципів оподаткування, економічної природи податків і організації податкових відносин.

Вивчення дисципліни поєднує теоретичну підготовку з практичним застосуванням знань. Це сприяє розумінню процесів перерозподілу доходів через бюджетну систему, а також дозволяє оцінити роль податків у забезпеченні фінансової стабільності держави та стимулюванні економічної діяльності.

У сучасних економічних умовах в Україні зростає потреба у підготовці кваліфікованих фахівців, які володіють знаннями у сфері оподаткування та здатні ефективно застосовувати їх на практиці. Податкові відносини як особливий вид фінансово-економічних взаємозв'язків виступають об'єктом дослідження податкової науки та предметом вивчення цієї дисципліни. Курс охоплює питання сутності податків, їх функцій, класифікації, значення у суспільстві, а також принципів організації діяльності податкових органів.

**Метою** дисципліни є формування у здобувачів вищої освіти комплексу теоретичних знань і практичних умінь щодо функціонування податкової системи, її структури, принципів організації та законодавчого забезпечення.

До основних завдань дисципліни належать:

- опанування теоретичних основ оподаткування;
- здобуття практичних навичок застосування методів і механізмів оподаткування;
- формування вмінь щодо обчислення та сплати податків і зборів;
- розвиток навичок аналізу податкової системи та вибору оптимальних підходів до оподаткування.

**Об'єктом дисципліни** є фінансово-економічні правовідносини, що виникають у процесі оподаткування діяльності суб'єктів господарювання. Предметом вивчення виступає чинна система оподаткування України, особливості податкової політики держави та порядок справляння податків і зборів відповідно до чинного законодавства.

У результаті опанування дисципліни здобувачі повинні знати:

- економічну сутність податків;
- історичні етапи розвитку податкової системи;
- принципи побудови системи оподаткування;
- механізм сплати податків;
- відповідальність за порушення податкового законодавства;
- структуру та функції податкових органів;
- особливості функціонування податкових систем зарубіжних держав.

Крім того, здобувачі повинні вміти:

- аналізувати теоретичні й практичні проблеми податкової системи;
- застосовувати інструменти оподаткування у професійній діяльності;
- визначати напрями оптимізації податкових платежів;
- формувати аргументовані висновки щодо сучасного стану податкової системи.

Теоретичний курс дисципліни включає такі теми:

- Економічна сутність і класифікація податків;
- Податкова система та податкова політика;
- Податок на доходи фізичних осіб;

- Податок на прибуток підприємств;
- Податок на додану вартість;
- Акцизний податок і мито;
- Єдиний податок;
- Рентні платежі;
- Місцеві податки та збори.

Практична складова навчання реалізується через проведення практичних занять, тематика яких відповідає змісту лекційного матеріалу та спрямована на формування професійних компетентностей у сфері оподаткування.

## ТЕМА 1. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ І КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ПЛАН



1. Економічний зміст та функції податків
2. Сутність і види податків
3. Принципи оподаткування
4. Платники податків, їх права та обов'язки

**Податки** є обов'язковими платежами, що справляються з юридичних і фізичних осіб до державного та місцевих бюджетів, а також до державних цільових фондів. На відміну від зборів та інших обов'язкових внесків, які мають чітко визначене цільове призначення і спрямовуються, наприклад, до фондів соціального страхування чи пенсійного забезпечення, податки не передбачають конкретного напряму використання. Використання зборів не за визначеним призначенням законодавством не допускається.

Суспільне значення податків полягає у можливості держави впливати на економічні процеси та систему суспільних відносин. Однією з характерних ознак податку є його безоплатний індивідуальний характер, тобто держава не зобов'язується надавати конкретному платнику рівнозначну компенсацію чи послугу в обмін на сплачений податок.

Податки мають обов'язковий характер. Це означає, що у разі порушення строків сплати, неправильного визначення суми податкових зобов'язань або ухилення від оподаткування до платника застосовуються заходи відповідальності. Саме можливість примусового стягнення відрізняє податки від добровільних внесків чи пожертв.

Сплата податків може здійснюватися як у натуральній, так і в грошовій формі. Однак у сучасній економіці переважає саме грошова форма сплати, хоча в окремих випадках допускається натуральне виконання податкового обов'язку.

У процесі сплати податків частина доходів або майна платників переходить у власність держави. Таким чином, податкові надходження мають односторонній характер і пов'язані з перерозподілом частини валового внутрішнього продукту, доходів юридичних і фізичних осіб. Водночас при перерахуванні обов'язкових платежів державними

підприємствами фактичної зміни форми власності не відбувається, тому такі платежі можуть мати ознаки податку лише формально.

Ще однією характерною рисою податків є регулярність їх справляння. Податкові платежі вносяться систематично у строки, визначені законодавством.

Податок виступає не лише економічною, а й правовою категорією. Його правовий зміст проявляється через систему юридичних норм, обов'язків та інститутів. Податки встановлюються виключно державою на підставі законодавчих актів і відповідно до визначених правил. Запровадження податків є проявом державного суверенітету та реалізації владних повноважень. Формування і використання податкових надходжень здійснюється на правових засадах та перебуває під контролем законодавчих органів.

Податки є невід'ємним елементом функціонування держави, оскільки забезпечують фінансову основу для виконання її функцій та реалізації соціально-економічної політики.

Отже, аналіз основних ознак податків дозволяє визначити їх як об'єктивну економічну категорію, що відображає фінансові відносини між державою, юридичними та фізичними особами щодо мобілізації частини вартості валового внутрішнього продукту до бюджетів і цільових фондів відповідно до законодавства для забезпечення суспільних потреб.

Функція є зовнішнім проявом сутності певного явища або категорії. Щодо податків функції характеризують їх суспільне призначення як інструмента розподілу та перерозподілу доходів.

Основною функцією податків є *фіскальна*, оскільки саме через неї забезпечується формування централізованого фонду фінансових ресурсів держави, необхідного для виконання державних функцій та реалізації соціально-економічної політики.

Широко застосовується також поняття *регулюючої* функції податків. Використовуючи податкові механізми, держава може впливати на економічний розвиток, стимулювати або стримувати окремі процеси у господарській сфері.

Разом із тим регулююча функція не охоплює всіх аспектів впливу податків. Через податковий механізм також здійснюється перерозподіл частини ВВП між різними соціальними групами населення, що свідчить про наявність соціально-економічної функції податків.

*Контрольна* функція податків проявляється у процесі регулювання державою фінансово-господарської діяльності суб'єктів

господарювання, контролю за доходами громадян та використанням ними майна.

До додаткових функцій податків належать:

*розподільна функція*, яка полягає у перерозподілі мобілізованих державою коштів між різними сферами та напрямками суспільного розвитку. На цьому етапі вона тісно пов'язана з регулюючою функцією;

*стимулююча або дестимулююча функція*, що спрямована на заохочення або обмеження певних видів економічної діяльності шляхом застосування податкових пільг, зміни об'єкта оподаткування чи податкової бази;

*накопичувальна функція*, яка відображає узагальнення попередніх функцій і забезпечує формування фінансових ресурсів держави.

## 2. Сутність і види податків

Відповідно до Податкового кодексу України **податок** визначається як обов'язковий та безумовний платіж до відповідного бюджету, що сплачується платниками податків. Податки є важливим інструментом взаємодії держави та суб'єктів економічної діяльності і відіграють значну роль у регулюванні економіки.

Для того щоб платіж мав ознаки податку та відрізнявся від інших неподаткових надходжень, він повинен відповідати певним характеристикам.

Основними ознаками податку є:

- законність – встановлення податків належить виключно до компетенції держави;
- обов'язковість – виконання податкового обов'язку є безумовним;
- надходження коштів до бюджету;
- відчуження частини власності платника на користь держави;
- відсутність цільового призначення;
- безеквівалентність – держава не надає платнику прямої компенсації за сплачений податок;
- односторонній характер податкових відносин;
- безповоротність сплачених коштів;
- регулярність сплати;
- переважно грошова форма сплати.

Слід розмежовувати поняття «податок», «внесок», «збір» та «мито».

**Внесок** являє собою платіж, що здійснюється для забезпечення певних соціальних гарантій. Наприклад, єдиний соціальний внесок

використовується у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

**Збір** – це плата, що справляється державними органами за надання права користування певними благами або за здійснення визначених дій. Прикладом є збір за місця для паркування транспортних засобів.

У Податковому кодексі України поняття «збір», «внесок» і «плата» об'єднуються в єдину категорію – збір, який передбачає отримання платником певної спеціальної вигоди або вчинення на його користь юридично значимих дій.

**Мито** є платою, що справляється за здійснення державними органами певних дій, зокрема при переміщенні товарів через митний кордон або за оформлення документів юридичного значення.

На відміну від податків, збори та мито мають індивідуальний характер і пов'язані з конкретною метою чи інтересом платника.

Податок як економіко-правова категорія складається з взаємопов'язаних елементів. Згідно з Податковим кодексом України при встановленні податку обов'язково визначаються:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- порядок обчислення;
- податковий період;
- податкові пільги;
- строки та порядок сплати;
- строки та порядок подання звітності.

Сутність податків найбільш повно розкривається через їх класифікацію. Податки поділяються за різними ознаками.

За економічним змістом об'єкта оподаткування:

- податки на споживання;
- податки на доходи та прибутки;
- податки на майно;
- ресурсні або рентні платежі.

За формою справляння:

- грошові;
- натуральні.

За способом перекладення:

- прями;

– непрямі.

Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо доходів або майна платника. До них належать податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на майно.

Непрямі податки включаються у ціну товарів чи послуг та сплачуються кінцевим споживачем. До них належать ПДВ, акцизний податок та мито.

Серед непрямих податків виділяють акцизи, фіскальні монополії та мито. Акцизи можуть бути універсальними або специфічними.

Податок на додану вартість є непрямим багатоступеневим податком, що справляється на кожному етапі руху товару і включається до його ціни. ПДВ вважається одним із найбільш поширених податків у світі та застосовується більш ніж у 140 країнах.

Прямі та непрямі податки мають свої переваги і недоліки. Прямі податки сприяють реалізації принципу соціальної справедливості та дозволяють враховувати рівень доходів платника. Водночас вони мають складний механізм адміністрування та залежать від економічної кон'юнктури.

Непрямі податки забезпечують стабільність бюджетних надходжень та простоту сплати, однак можуть посилювати інфляційні процеси і створювати нерівномірне податкове навантаження.

Податки також класифікуються:

- за повнотою використання;
- за джерелами обкладення;
- за суб'єктом оподаткування;
- за правовою ознакою;
- за способом стягнення;
- за видом ставки;
- за характером використання;
- за способом справляння;
- за джерелами сплати;
- за періодичністю сплати;
- за часом дії.

В Україні діють загальнодержавні та місцеві податки і збори. До загальнодержавних належать податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата та мито.

До місцевих податків належать податок на майно та єдиний податок, а до місцевих зборів – збір за паркування транспортних засобів і туристичний збір.

Запровадження податків і зборів, не передбачених Податковим кодексом України, забороняється.

### 3. Принципи оподаткування

Принципи оподаткування є основою побудови ефективної податкової системи держави. Вони визначають головні засади формування та функціонування податкових відносин, забезпечують стабільність податкової політики, справедливий розподіл податкового навантаження між платниками та ефективне наповнення бюджетів усіх рівнів. Саме дотримання принципів оподаткування створює умови для гармонійного поєднання інтересів держави, суб'єктів господарювання та населення.

У сучасних умовах принципи оподаткування виступають важливим елементом фінансової політики держави, оскільки вони сприяють забезпеченню стабільності економіки, розвитку підприємницької діяльності, підвищенню рівня соціального захисту населення та формуванню сприятливого інвестиційного середовища. В Україні основні принципи податкової системи визначені Податковим кодексом України та відповідають міжнародним стандартам організації податкових відносин.

Історично основи принципів оподаткування були сформульовані ще у XVIII столітті англійським економістом Адам Сміт у праці Дослідження про природу і причини багатства народів. Учений визначив чотири основні принципи: справедливість, визначеність, зручність та економічність оподаткування. У подальшому ці принципи були доповнені та вдосконалені відповідно до розвитку економічних систем і податкових механізмів.

Одним із найважливіших принципів є *принцип загальності оподаткування*. Його сутність полягає в тому, що кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені законодавством податки і збори, якщо вона є платником відповідно до норм Податкового кодексу України. Даний принцип забезпечує обов'язковість участі всіх суб'єктів економічних відносин у формуванні фінансових ресурсів держави. Загальність оподаткування сприяє стабільному наповненню бюджету та реалізації державних функцій.

Не менш важливим є *принцип рівності платників перед законом* і недопущення податкової дискримінації. Він передбачає однаковий підхід до всіх платників незалежно від форми власності, соціального статусу, національності, громадянства чи походження капіталу. Реалізація цього принципу спрямована на забезпечення рівних умов ведення господарської діяльності та недопущення необґрунтованих переваг окремих категорій платників.

*Принцип соціальної справедливості* передбачає встановлення податків відповідно до платоспроможності платників. Його реалізація означає, що особи з вищими доходами повинні сплачувати більші суми податків, ніж особи з нижчим рівнем доходів. Саме завдяки цьому принципу держава забезпечує перерозподіл доходів у суспільстві та фінансування соціальних програм. Соціальна справедливість є важливою умовою зниження рівня соціальної нерівності та забезпечення стабільності у суспільстві.

Важливе значення має *принцип фіскальної достатності*. Його зміст полягає у встановленні такого рівня податків і зборів, який забезпечує достатні надходження до бюджету для фінансування державних витрат. Водночас надмірне податкове навантаження може негативно впливати на розвиток економіки, тому держава повинна знаходити баланс між потребою у бюджетних ресурсах та стимулюванням економічної активності.

*Принцип економічності оподаткування* передбачає, що витрати на адміністрування податків повинні бути меншими за обсяг податкових надходжень. Ефективна податкова система має забезпечувати мінімальні витрати як для держави, так і для платників податків. Надмірно складна система оподаткування призводить до збільшення витрат на ведення обліку, подання звітності та здійснення податкового контролю.

Одним із ключових принципів є *стабільність оподаткування*. Він означає, що зміни до податкового законодавства не повинні вноситися пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду. Крім того, ставки податків та податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Стабільність податкової системи має важливе значення для суб'єктів господарювання, оскільки дає можливість прогнозувати фінансові результати діяльності, планувати витрати та інвестиції.

*Принцип нейтральності оподаткування* полягає у тому, що податки не повинні створювати необґрунтованих переваг або обмежень

для окремих платників чи видів діяльності. Податкова система повинна забезпечувати рівні конкурентні умови для всіх учасників ринку. Надмірне втручання держави через податкові механізми може призводити до спотворення ринкових процесів і зниження ефективності економіки.

Важливим принципом є *рівномірність* та зручність сплати податків. Строки та порядок сплати повинні бути встановлені таким чином, щоб забезпечити своєчасне надходження коштів до бюджету та водночас не створювати надмірного навантаження для платників. Зручність сплати податків сприяє підвищенню рівня податкової дисципліни та добровільному виконанню податкових зобов'язань.

Принцип єдиного підходу до встановлення податків передбачає обов'язкове визначення всіх елементів податку на законодавчому рівні. До таких елементів належать платник податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, податковий період, строки та порядок сплати податку. Чітке визначення цих елементів забезпечує прозорість податкової системи та унеможливорює неоднозначне трактування норм законодавства.

Суттєве значення має *принцип невідворотності відповідальності* за порушення податкового законодавства. Його реалізація передбачає застосування штрафних санкцій та інших заходів впливу до осіб, які порушують податкові норми. Наявність ефективної системи відповідальності сприяє підвищенню рівня податкової дисципліни та забезпечує стабільність бюджетних надходжень.

*Принцип презумпції правомірності рішень платника податків* означає, що у разі неоднозначного трактування норм законодавства рішення повинно прийматися на користь платника. Даний принцип є важливим елементом захисту прав платників податків та сприяє формуванню партнерських відносин між державою і платниками.

У сучасних умовах особливого значення набуває *принцип прозорості податкової системи*. Податкове законодавство повинно бути зрозумілим, доступним та чітким для всіх платників. Складність податкових норм, часті зміни законодавства та неоднозначність трактувань негативно впливають на рівень добровільної сплати податків і можуть сприяти розвитку тіньової економіки.

Важливим напрямом розвитку податкової системи України є гармонізація принципів оподаткування з міжнародними стандартами. У процесі євроінтеграції Україна поступово адаптує податкове законодавство до вимог Європейського Союзу. Це передбачає

удосконалення механізмів адміністрування податків, забезпечення прозорості фінансових операцій, боротьбу з ухиленням від оподаткування та впровадження сучасних цифрових технологій у сфері податкового контролю.

Особливе значення принципи оподаткування мають у період економічної нестабільності та воєнного стану. У таких умовах держава змушена забезпечувати достатній рівень бюджетних надходжень для фінансування оборонних потреб, соціального захисту населення та підтримки економіки. Водночас важливо зберігати баланс між фіскальними інтересами держави та можливостями платників податків виконувати свої податкові зобов'язання.

Податкові принципи також відіграють важливу роль у формуванні довіри суспільства до держави. Справедлива, стабільна та прозора система оподаткування сприяє підвищенню рівня добровільної сплати податків, розвитку підприємницької діяльності та економічному зростанню держави.

#### **4.Платники податків, їх права та обов'язки**

Одним із ключових елементів податкової системи будь-якої держави є платники податків, адже саме через виконання ними податкових зобов'язань забезпечується формування фінансових ресурсів держави та місцевого самоврядування. Податки виступають основним джерелом наповнення бюджетів різних рівнів, що дає можливість державі виконувати соціальні, економічні, оборонні та управлінські функції. Тому питання визначення статусу платників податків, їх прав та обов'язків має важливе значення у сфері податкових правовідносин.

Відповідно до положень Податкового кодексу України платниками податків визнаються фізичні особи, юридичні особи, а також їх відокремлені підрозділи, які мають об'єкти оподаткування або здійснюють діяльність, що є підставою для виникнення податкового обов'язку. На таких осіб покладається обов'язок щодо своєчасного та повного нарахування, декларування і сплати податків та зборів до відповідних бюджетів.

Платниками податків можуть бути як резиденти, так і нерезиденти України. Резидентами є особи, які постійно проживають або зареєстровані на території України та здійснюють тут свою діяльність. Нерезиденти – це іноземні фізичні чи юридичні особи, які отримують

доходи на території України або володіють майном, що підлягає оподаткуванню відповідно до чинного законодавства.

Фізичні особи як платники податків поділяються на громадян України, іноземців та осіб без громадянства. Вони сплачують податки із заробітної плати, доходів від підприємницької діяльності, спадщини, операцій із майном та інших видів доходів. До основних податків, які сплачують фізичні особи, належать податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, податок на майно, транспортний податок та інші платежі, передбачені законодавством.

Юридичні особи є самостійними суб'єктами господарювання, які мають відокремлене майно, ведуть бухгалтерський облік і здійснюють господарську діяльність. Вони виступають платниками податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість, акцизного податку, екологічного податку, рентних платежів та інших податків і зборів. Обсяг податкових зобов'язань юридичних осіб залежить від виду діяльності, системи оподаткування, обсягів доходів та інших чинників.

Особливе місце серед платників податків займають фізичні особи – підприємці, які можуть застосовувати як загальну, так і спрощену систему оподаткування. Спрощена система передбачає сплату єдиного податку та ведення спрощеного обліку доходів і витрат. Такий режим оподаткування сприяє розвитку малого підприємництва та зменшенню адміністративного навантаження на суб'єктів господарювання.

Податкові правовідносини передбачають не лише виконання платниками своїх обов'язків, але й надання їм певних правових гарантій. Права платників податків визначені Податковим кодексом України та спрямовані на забезпечення захисту їх законних інтересів у взаємовідносинах із контролюючими органами.

Одним із найважливіших прав платників податків є право безоплатно отримувати інформацію щодо порядку сплати податків і зборів, застосування норм податкового законодавства, прав та обов'язків платників, а також повноважень контролюючих органів. Це право забезпечує доступ до необхідної інформації та сприяє правильному виконанню податкових зобов'язань.

Платники податків мають право представляти свої інтереси самостійно або через уповноважених представників. Представництво інтересів може здійснюватися адвокатами, бухгалтерами, податковими консультантами чи іншими особами на підставі довіреності або договору. Це дозволяє платникам ефективніше захищати свої права у випадку виникнення спірних ситуацій із податковими органами.

Важливим правом є можливість оскарження рішень, дій чи бездіяльності контролюючих органів. Платник податків може звернутися зі скаргою до вищого органу Державної податкової служби або захищати свої права у судовому порядку. Оскарження є важливим механізмом забезпечення законності та справедливості у сфері податкових відносин.

Платники податків мають право на збереження податкової та комерційної таємниці. Інформація, отримана контролюючими органами під час виконання службових обов'язків, не може бути розголошена без законних підстав. Це сприяє захисту економічних інтересів суб'єктів господарювання та забезпеченню конфіденційності даних.

Одним із важливих прав є право користуватися податковими пільгами за наявності підстав, визначених законодавством. Податкові пільги можуть проявлятися у звільненні від сплати окремих податків, зменшенні податкової ставки або наданні податкової знижки. Вони застосовуються з метою стимулювання певних видів діяльності, підтримки соціально незахищених верств населення чи розвитку окремих галузей економіки.

Разом із правами платники податків мають низку обов'язків, виконання яких є необхідною умовою функціонування податкової системи держави. Основним обов'язком платника податків є своєчасна та повна сплата податків і зборів у порядку та строки, визначені законодавством. Невиконання цього обов'язку тягне за собою застосування фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності.

Платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування. Для юридичних осіб обов'язковим є ведення бухгалтерського обліку відповідно до встановлених стандартів. Фізичні особи – підприємці також повинні вести облік своєї діяльності у формах, визначених законодавством.

Важливим обов'язком є подання до контролюючих органів податкових декларацій, звітності та інших документів, пов'язаних із обчисленням і сплатою податків. Податкова звітність подається у строки, визначені Податковим кодексом України, в електронній або паперовій формі залежно від категорії платника та виду податку.

Платники податків зобов'язані допускати посадових осіб контролюючих органів до проведення перевірок за наявності законних

підстав та належним чином оформлених документів. Податкові перевірки проводяться з метою контролю правильності нарахування та сплати податків, дотримання законодавства у сфері оподаткування та запобігання податковим правопорушенням.

Крім того, платники податків повинні повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження, реєстраційних даних, видів діяльності та інших обставин, що мають значення для оподаткування. Такі повідомлення забезпечують актуальність інформації у державних реєстрах та сприяють належному податковому адмініструванню.

Важливе значення у сфері оподаткування має відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства. Податковими правопорушеннями можуть бути несвоєчасна сплата податків, неподання звітності, приховування доходів, ведення діяльності без реєстрації, порушення порядку ведення обліку та інші дії, що суперечать вимогам законодавства.

За порушення податкового законодавства до платників можуть застосовуватися фінансові санкції у вигляді штрафів і пені. У деяких випадках можливе притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності. Розмір відповідальності залежить від характеру порушення, розміру завданих збитків та наявності умислу у діяч платника.

Таким чином, платники податків є центральними учасниками податкових правовідносин, від діяльності яких значною мірою залежить ефективність функціонування податкової системи держави. Надання платникам широкого кола прав забезпечує захист їх інтересів та сприяє формуванню партнерських відносин між державою і платниками податків. Водночас належне виконання податкових обов'язків є необхідною умовою стабільного наповнення бюджетів, реалізації соціально-економічної політики держави та забезпечення фінансової стабільності країни.

### **Контрольні питання**

1. У чому полягає економічна сутність податків та їх роль у фінансовій системі держави?
2. Які основні ознаки характеризують податок як економічну категорію?
3. Які функції виконують податки у сучасній економіці?



4. У чому полягає відмінність між податками, зборами, внесками та митом?
5. Які основні елементи податку визначаються Податковим кодексом України?
6. За якими ознаками здійснюється класифікація податків?
7. У чому полягає різниця між прямими та непрямими податками?
8. Які податки належать до загальнодержавних, а які – до місцевих?
9. Які переваги та недоліки мають прямі й непрямі податки?
10. Яке значення має класифікація податків для побудови ефективної податкової системи держави?

## ТЕМА 2. ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА

### План

1. Сутність і зміст податкової системи.
2. Умови набуття оподаткуванням системності. Об'єкт, база оподаткування та її одиниця виміру.
3. Вимоги до побудови податкової системи, вихідні принципи.
4. Податкова політика держави



### 1. Сутність і зміст податкової системи

Регулювання відносин у сфері оподаткування в Україні здійснюється відповідно до положень Податкового кодексу України та інших нормативно-правових актів. Податкова система являє собою сукупність установлених державою податків, зборів і обов'язкових платежів, а також принципів, форм і методів їх запровадження, зміни чи скасування, механізмів контролю за сплатою та відповідальності за порушення податкового законодавства.

**Податкова система** є складною багаторівневою структурою, основою якої виступає взаємозв'язок між окремими елементами. До таких елементів належать податки, збори та інші обов'язкові платежі. За економічною сутністю податки виражають відносини між державою та платниками щодо вилучення частини валового внутрішнього продукту для формування централізованих фондів фінансових ресурсів, необхідних для реалізації функцій держави. У практичному значенні

податки виступають як обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб до бюджету.

Виходячи із зазначених підходів, податкову систему можна розглядати:

– у теоретичному аспекті – як систему економічних відносин між державою та платниками податків;

– у практичному аспекті – як сукупність взаємопов'язаних податків, зборів та інших обов'язкових платежів, побудованих на певних принципах.

Відносини між державою та платниками реалізуються через діяльність уповноважених органів і регламентуються законодавством. Такі відносини поділяються на декілька груп:

– між державними органами та платниками податків – щодо визначення елементів оподаткування, порядку обчислення і сплати податків, встановлення правового статусу платників та їх відповідальності;

– між органами державної влади та місцевого самоврядування – щодо розподілу повноважень у сфері оподаткування;

– між законодавчими органами та контролюючими структурами – стосовно організації адміністрування податків і визначення відповідальності;

– між контролюючими органами та платниками – щодо реалізації взаємних прав і обов'язків.

Отже, податкова система має також організаційно-управлінський характер. Уся діяльність із встановлення, справляння та контролю податків базується на нормативно-правових актах, тому податкову систему можна розглядати і як систему податкового законодавства.

## **2. Умови набуття оподаткуванням системності. Об'єкт, база оподаткування та її одиниця виміру**

Історичний розвиток оподаткування умовно поділяють на три основні етапи. На завершальному етапі податки стали основним і стабільним джерелом доходів держави, сформувалася цілісна податкова система, а також були створені наукові підходи до організації оподаткування.

Основними умовами набуття оподаткуванням системності стали:

- перетворення податків на головне джерело доходів держави;
- формування різних видів податків, які взаємодіють між собою;

- розвиток податкової науки та застосування її результатів на практиці;
- створення єдиного податкового порядку на території держави.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, прибуток, доходи, товари, операції з постачання товарів і послуг, а також інші об'єкти, визначені законодавством, із наявністю яких пов'язується виникнення податкового обов'язку.

База оподаткування – це конкретний вартісний, фізичний чи інший показник об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка для визначення суми податкового зобов'язання. Для кожного податку база оподаткування встановлюється окремо Податковим кодексом України.

В окремих випадках один об'єкт оподаткування може формувати декілька баз для різних податків. Так само одна характеристика об'єкта може бути базою для кількох податкових платежів.

Одиницею виміру бази оподаткування є конкретна характеристика, щодо якої застосовується ставка податку. Вона використовується для правильного обчислення та обліку податкових платежів. Для кожної бази оподаткування повинна застосовуватися одна визначена одиниця виміру.

До основних елементів податку належать:

- платник податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- податковий період;
- порядок обчислення та сплати податку;
- строки подання звітності.

### **3. Вимоги до побудови податкової системи: вихідні принципи**

Побудова податкової системи має здійснюватися відповідно до певних вимог і принципів. Основною вимогою є системність, яка передбачає взаємозв'язок усіх податків та їх узгодженість між собою.

Системний підхід означає реалізацію двох основних функцій податків:

- фіскальної, що забезпечує стабільні надходження до бюджету;
- регулюючої, яка дає змогу державі впливати на соціально-економічний розвиток.

Базою для побудови податкової системи є державні видатки, які визначаються функціями держави. Податки виступають не самоціллю, а засобом забезпечення фінансування суспільно необхідних функцій.

Ефективність податкової системи залежить від того, наскільки діяльність держави відповідає інтересам суспільства. Якщо функції держави виходять за межі суспільної необхідності, виникає надмірний податковий тиск та посилюється конфлікт між державою і платниками.

Важливу роль у формуванні сучасної податкової системи відіграють принципи оподаткування, сформульовані Адамом Смітом, а також принципи, запропоновані німецьким економістом Адольфом Вагнером. А. Вагнер поділив принципи на чотири групи:

- фінансові;
- господарські;
- етичні;
- адміністративно-технічні.

Серед основних принципів побудови податкової системи виділяють:

- принцип рівнонапруженості;
- принцип урівноваженості інтересів;
- принцип фіскальної достатності;
- принцип використання податків як регуляторів економіки.

Принцип рівнонапруженості передбачає рівномірний розподіл податкового навантаження з урахуванням доходів, споживання та майнового стану платників.

Принцип урівноваженості інтересів означає необхідність узгодження інтересів держави та платників податків.

Принцип фіскальної достатності передбачає забезпечення такого рівня податкових надходжень, який дозволяє фінансувати державні видатки.

Податки також використовуються як інструмент регулювання економічного розвитку, впливаючи на інвестиційну діяльність, рівень споживання та соціальний захист населення.

Правові принципи функціонування податкової системи включають:

- рівність усіх платників перед законом;
- законодавче закріплення податкових пільг;
- презумпцію невинуватості платника;
- однозначність трактування норм законодавства;
- стабільність податкової політики;

– заборону зворотної дії податкових законів.

Ефективна податкова система має базуватися не лише на правильному виборі принципів, а й на їх реальному впровадженні у практику оподаткування.

#### **4. Податкова політика держави**

Податкова політика є одним із ключових інструментів державного регулювання економіки. Вона являє собою систему заходів держави у сфері встановлення, правового регулювання та організації справляння податків із метою забезпечення економічного розвитку та формування фінансових ресурсів держави.

Податкова політика реалізується через відповідні методи, до яких належать:

- зміна податкового навантаження;
- регулювання ставок податків;
- зміна співвідношення між прямими та непрямими податками;
- запровадження або скасування податкових пільг;
- удосконалення порядку адміністрування податків.

Інструментами податкової політики виступають:

- види податків;
- склад платників;
- об'єкти та база оподаткування;
- податкові ставки;
- податкові пільги.

Залежно від впливу на економіку виділяють такі види податкової політики:

Політика максимальних податків – характеризується високим податковим навантаженням і спрямована на збільшення доходів бюджету. Її негативними наслідками можуть бути розвиток тіньової економіки та скорочення інвестиційної активності.

Політика економічного розвитку – передбачає зниження податкового тиску з метою стимулювання підприємництва та інвестицій. Водночас вона може спричиняти скорочення фінансування соціальних програм.

Політика виважених податків – спрямована на поєднання економічного розвитку з належним рівнем соціального забезпечення.

За функціональним призначенням податкова політика поділяється на:

- фіскальну, орієнтовану на наповнення бюджету;

- регулюючу, спрямовану на стимулювання економіки.

Залежно від економічної ситуації держава може застосовувати:

- рефляційну податкову політику, яка стимулює економічне зростання;

- дефляційну податкову політику, спрямовану на стримування економічної активності.

Формування сучасної податкової політики ґрунтується на таких принципах:

- наукова обґрунтованість;
- визначеність;
- єдність стратегії та тактики;
- оцінювання очікуваних результатів;
- стабільність;
- гнучкість;
- фіскальна достатність;
- інтеграційність;
- прозорість.

## 5. Оцінювання ефективності податкової політики

Функціонування будь-якого економічного інструменту завжди оцінюється через його дієвість та ефективність.

Ефективність податкової політики – це дієвість обраних інструментів такої політики при визначенні часу, впродовж якого вона проводиться. Податкова політика як реалізація фіскально-регулюючих інтересів держави як суспільного інституту має задовольняти вказані інтереси на двох рівнях: необхідному та достатньому. Необхідний рівень реалізації інтересів охоплює фінансове забезпечення функцій держави як такої, тобто апарату управління. Якщо податкова політика не задовольняє фінансово цей рівень інтересів, то не має мови ні про яку результативність податкових дій, оскільки саме джерело дії має ресурсні проблеми.

Фіскальна ефективність податкової політики оцінюється за такими кількісними показниками:

1. Рівень концентрації податкових надходжень в доходах Зведеного бюджету (Ркпн). Він розраховується як відношення суми податкових надходжень (ПН) до суми доходів Зведеного бюджету, помножене на 100 %.

$$R_{\text{КПН}} = \frac{\sum \text{ПН}}{\sum \text{Доходів Зведеного бюджету}} * 100\%$$

2. Коефіцієнт покриття податковими надходженнями витрат Зведеного бюджету (Кпок). Він розраховується як відношення суми податкових надходжень до суми витрат Зведеного бюджету.

$$K_{\text{пок}} = \frac{\sum \text{ПН}}{\sum \text{Витрат Державного бюджету}}$$

Чим більшим є вищезазначений показник, тим більш ефективно при здійсненні податкової політики дотримується принцип фіскальної достатності та підвищується фіскальна ефективність податкової політики.

3. Коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень (Квз). Він розраховується як відношення суми фактичних податкових надходжень до суми планових.

$$K_{\text{вз}} = \frac{\sum \text{ПНф}}{\sum \text{ПНпл}}$$

Значення коефіцієнту виконання запланованих податкових надходжень повинно дорівнювати «1». Але чим більшим є відхилення цього коефіцієнту від нормативно-встановленого, тим менш ефективно здійснюється адміністрування податків не тільки податковою службою, але й митною.

4. Коефіцієнт своєчасності (Ксп). Він розраховується як відношення податкових платежів, які вчасно, у запланований звітний період надійшли в бюджет, до нарахованих за звітний період податкових платежів.

$$K_{\text{сп}} = \frac{\sum \text{ПНв}}{\sum \text{ПНн}}$$

5. Коефіцієнт якості сплати податків (Кясп). Він розраховується як відношення фактичних податкових надходжень без урахування надходжень від штрафних санкцій та надходжень у негрошовій формі (ПНф) до запланованих (ПНз).

$$K_{\text{ясп}} = \frac{\sum \text{ПНф}}{\sum \text{ПНз}}$$

6. Рівень оподаткування економіки (Poe). Він розраховується як відношення суми податкових надходжень, єдиного соціального внеску (внесків на обов'язкове соціальне страхування) (СВ) та суми заборгованості за цими платежами (З) до ВВП за вирахуванням прихованої оплати праці й змішаних доходів, що використовуються при обчисленні ВВП (ПО).

$$Poe = \frac{\Sigma ПН + СВ + З}{ВВП - ПО} * 100 \%$$

Чим більшим є вищезазначений показник, тим більшим є податковий тиск на економіку країни. Але надмірний податковий тиск гнітить ринкову економіку, не дає можливості нормально функціонувати підприємствам і знижує життєвий рівень основної маси населення. Надмірно низький податковий тиск не дозволяє державі повною мірою виконувати свої функції по забезпеченню економічних агентів необхідними суспільними благами.

7. Рівень втрат доходів Зведеного бюджету від пільгового оподаткування (Рвт). Він розраховується як відношення загальної суми податкових пільг до доходів Зведеного бюджету, помножене на 100 %.

$$Рвт = \frac{\text{Загальна сума податкових пільг}}{\Sigma \text{Доходів Зведеного бюджету}} * 100 \%$$

Такий показник надає змогу оцінити невикористані резерви підвищення ефективності податкової політики.

Також показниками ефективності податкової політики за фіскальним напрямком може бути:

- обсяг фінансових ресурсів, що спрямовуються на обслуговування державного боргу;
- рівень бюджетної заборгованості внаслідок наявної несплати податкових зобов'язань;
- рівень простроченої заборгованості бюджетних установ через їхнє недофінансування.

При оцінюванні ефективності податкової політики за регулюючою ознакою можна скористатися й такими показниками як:

1. Коефіцієнт еластичності податкових надходжень (Кепн). Він розраховується як відношення відсоткової зміни податкових надходжень (за незмінної податкової політики) до відсоткової зміни бази оподаткування.

$$K_{\text{епн}} = \frac{\Delta \text{ПН}}{\Delta \text{ВВП}}$$

Значення коефіцієнту еластичності податкових надходжень повинно дорівнювати «1». Нестабільність тенденції коефіцієнта еластичності податків обумовлено нестабільністю податкової політики та її регулюючого впливу на економіку країни.

2. Коефіцієнт ефективності використання податкових пільг підприємствами з інвестиціями (Кевпп). Він розраховується як відношення суми податкових надходжень до бюджету від здійснення діяльності підприємств з інвестиціями до суми отриманих пільг з оподаткування підприємств з інвестиціями.

$$K_{\text{евпп}} = \frac{\sum \text{ПН}_{\text{пі}}}{\sum \text{ОПП}_{\text{пі}}}$$

3. Коефіцієнт інвестиційної віддачі податкових пільг підприємств з інвестиціями (Ків). Він розраховується як відношення суми інвестицій, які надаються підприємству, до пільг з оподаткування, що надаються підприємству з інвестиціями.

$$K_{\text{ів}} = \frac{\text{Інвестиції}}{\text{Пільги з оподаткування}}$$

4. Коефіцієнт виробничої віддачі інвестицій підприємств з інвестиціями (Квві). Він розраховується як відношення обсягів реалізованої продукції підприємств з інвестиціями (ОРП) до інвестицій, що інвестувало підприємство.

$$K_{\text{вві}} = \frac{\text{ОРП}}{\text{Інвестиції}}$$

Нормативне значення коефіцієнту використання податкових пільг підприємствами з інвестиціями, коефіцієнту інвестиційної віддачі податкових пільг підприємств з інвестиціями та коефіцієнту виробничої віддачі інвестицій підприємств з інвестиціями становить більше «1». Якщо, під час проведення регулятивних дій податкової політики, значення вищезазначених коефіцієнтів буде менше «1», то це негативно характеризує податкову політику і свідчить про необхідність внесення коректив щодо реалізації завдань податкової політики з активізації інвестиційних процесів в економіці.

4. Коефіцієнт випередження обсягів реалізації (Квор). Він розраховується як відношення темпів росту обсягів реалізованої

продукції у суб'єктів малого підприємництва, які використовують альтернативні системи оподаткування, до темпів росту обсягів реалізації у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування, а також до темпів росту ВВП та загальних податкових надходжень

$$\text{Квор} = \frac{\text{Тр.о.р.а}}{\text{Тр.о.р.з}},$$

де Тр.о.р.а – ланцюгові темпи росту обсягів реалізації у суб'єктів малого підприємництва на альтернативних системах оподаткування;

Тр.о.р.з – ланцюгові темпи росту обсягів реалізації у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування.

Нормативне значення коефіцієнту випередження обсягів реалізації становить більше «1».

5. Коефіцієнт випередження кількості зареєстрованих суб'єктів малого підприємництва (Квк). Він розраховується як відношення темпів росту кількості зареєстрованих суб'єктів малого підприємництва, які використовують альтернативні системи оподаткування, до темпів росту кількості підприємств на загальній системі оподаткування та по економіці в цілому.

$$\text{Квк} = \frac{\text{Тр.к.смп.а}}{\text{Тр.к.смп.з}},$$

6. Коефіцієнт випередження кількості зайнятих (Квз). Він розраховується як відношення темпів росту кількості зайнятих у суб'єктів малого підприємництва, які застосовують альтернативні системи оподаткування, до темпів росту кількості зайнятих у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування.

$$\text{Квз} = \frac{\text{Тр.з.а}}{\text{Тр.з.з}},$$

де Тр.з.а – ланцюгові темпи росту кількості зайнятих у суб'єктів малого підприємництва, які застосовують альтернативні системи оподаткування;

Тр.з.з – ланцюгові темпи росту кількості зайнятих у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування.

Нормативне значення коефіцієнту випередження кількості зайнятих становить більше «1».

7. Коефіцієнт випередження створення нових робочих місць (Квнрм). Він розраховується як відношення темпів росту кількості

новостворених робочих місць у суб'єктів малого підприємництва на альтернативних системах оподаткування до темпів росту кількості новостворених робочих місць у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування.

$$\text{Квнрм} = \frac{\text{Тр.н.р.м.а}}{\text{Тр.н.р.б.з}}$$

де Тр.н.р.м.а – ланцюгові темпи росту кількості новостворених робочих місць у суб'єктів малого підприємництва на альтернативних системах оподаткування;

Тр.н.р.б.з – ланцюгові темпи росту кількості новостворених робочих місць у суб'єктів малого підприємництва на загальній системі оподаткування.

Нормативне значення коефіцієнту випередження створення нових робочих місць становить більше «1».

Останні чотири показники ефективності податкової політики за регулюючим напрямком показують наскільки ефективно реалізується завдання податкової політики щодо стимулювання розвитку суб'єктів малого підприємництва з метою зростання обсягів реалізації продукції, зниження безробіття та підвищення зайнятості в країні.

Також показниками ефективності податкової політики за регулюючим напрямком є:

- питома вага реалізованої продукції у суб'єктів господарювання, що використовують податкові пільги, у ВВП та частки надходжень у загальних податкових надходженнях;

- відношення темпів росту надходжень від суб'єктів малого підприємництва, які використовують податкові пільги, та темпів росту витрат на фінансування програм розвитку малого підприємництва.

Відібрані показники оцінювання ефективності податкової політики не є вичерпаними. Однак їх використання надасть можливість виявити основні недоліки реалізації податкової політики.

### Контрольні питання

1. Розкрийте поняття податкової системи та її сутність.
2. Охарактеризуйте основні етапи розвитку оподаткування. Які податки та обов'язкові платежі були властиві кожному етапу?
3. Які передумови забезпечили формування оподаткування як цілісної системи?



4. Визначте об'єктивні та суб'єктивні фактори формування і розвитку податкової системи та поясніть їх вплив.

5. Які основні вимоги висуваються до побудови ефективної податкової системи?

6. Поясніть сутність принципу рівнонапруженості у процесі формування податкової системи.

7. У чому полягає принцип збалансування інтересів держави та платників податків при побудові податкової системи?

8. Розкрийте зміст принципу використання податків як інструментів фінансового регулювання економіки.

9. Дайте характеристику поняттю ефективності податкової політики держави.

10. Які показники використовуються у міжнародній практиці для оцінювання ефективності податкової політики?

11. Охарактеризуйте основні критерії та показники оцінки результативності податкової політики.

### ТЕМА 3. ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

#### План

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



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

3. Пільги зі сплати ПДФО. Податкові знижки з ПДФО.

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

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

6. Порядок оподаткування операцій з продажу об'єктів рухомого майна

#### **1. Платники податку на доходи фізичних осіб. Об'єкт і база оподаткування**

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) є одним із основних загальнодержавних податків в Україні. Його сплачують фізичні особи з отриманих доходів відповідно до норм Податкового кодексу України.

Платниками ПДФО є:

Фізичні особи-резиденти України, які отримують доходи як на території України, так і за її межами.

Фізичні особи-нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні.

Податкові агенти — юридичні особи або підприємці, які нараховують і виплачують доходи громадянам та зобов'язані утримувати податок до бюджету.

Об'єктом оподаткування є доходи, отримані платником податку. Для резидентів це загальний місячний або річний оподатковуваний дохід, іноземні доходи та доходи з джерелом походження в Україні. Для нерезидентів об'єктом оподаткування є лише доходи, отримані в Україні.

До оподатковуваних доходів належать: заробітна плата, премії, винагороди за цивільно-правовими договорами, доходи від продажу майна, спадщина, інвестиційний прибуток та інші види доходів. Окремі доходи можуть звільнитися від оподаткування згідно із законом.

База оподаткування – це грошове вираження об'єкта оподаткування, з якого безпосередньо обчислюється сума податку. Для заробітної плати база оподаткування визначається як нарахований дохід, зменшений на суму єдиного соціального внеску та податкової соціальної пільги (за наявності права на неї). Основна ставка ПДФО в Україні становить 18 %.

## **2. Особливості визначення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб**

База оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) визначається залежно від виду отриманого доходу та порядку його нарахування. Вона є основою для обчислення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету.

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

Для різних видів доходів законодавство встановлює окремі правила визначення такої бази.

При нарахуванні заробітної плати база оподаткування визначається як сума нарахованої зарплати, зменшена на суму податкової соціальної пільги, якщо платник має право на її застосування. Податкова соціальна пільга дає можливість зменшити оподатковуваний дохід окремим категоріям громадян.

Для доходів у негрошовій формі база оподаткування визначається за звичайною вартістю отриманих товарів, робіт чи послуг із застосуванням спеціального коефіцієнта, який враховує суму податку. Коефіцієнт обчислюють за формулою:

$$K = 100 \div (100 - Sp),$$

де  $K$  – коефіцієнт;

$Sp$  – ставка ПДФО, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

Позаяк загальна ставка ПДФО становить 18%,  $K = 1,2195$ .

У такому самому порядку визначають об'єкт і базу оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені строки.

Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід.

Якщо фізособа зареєстрована підприємцем, 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 фізособи-підприємця.

Додатковим благом для фізособи – платника ПДФО вважається дохід у вигляді:

1. вартості використання житла, іншого майна, що належать роботодавцю, наданих фізособі в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання (якщо це не зумовлено виконанням трудової функції відповідно до трудового договору чи не передбачено нормами колективного договору);

2. вартості безоплатно отриманого майна та харчування;

3. вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих фізособою;

4. суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат фізособи (крім тих, що відшкодовуються за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування);

5. суми безповоротної фінансової допомоги (крім суми процентів умовно нарахованих на таку допомогу);

6. основної суми боргу (кредиту) фізособи, прощеного (анульованого) кредитором. За умови, що таке рішення прийняте кредитором самостійно до закінчення строку позовної давності та не

пов'язане з процедурою банкрутства, а сума боргу перевищує 25% однієї мінімальної зарплати (у розрахунку на рік);

7. вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

У разі отримання іноземних доходів база оподаткування включає всю суму доходу, перераховану у гривні за офіційним курсом Національного банку України на дату отримання такого доходу.

Для доходів від продажу нерухомого або рухомого майна база оподаткування визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості майна у випадках, передбачених законодавством.

При отриманні спадщини або подарунків база оподаткування залежить від ступеня споріднення між особами та виду майна. Для близьких родичів окремі види спадщини можуть оподатковуватися за нульовою ставкою.

Також особливості визначення бази оподаткування існують для інвестиційного прибутку, дивідендів, процентів, вигащів та інших доходів. У кожному випадку порядок обчислення регулюється нормами Податкового кодексу України.

### **3. Пільги зі сплати ПДФО. Податкові знижки з ПДФО**

**Податкові пільги з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)** – це передбачені законодавством переваги, які дають можливість окремим категоріям платників зменшити суму податку або звільнитися від його сплати. Основною формою пільги є податкова соціальна пільга.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу у вигляді заробітної плати та дозволяє зменшити базу оподаткування. Право на пільгу мають платники, чий дохід не перевищує встановленого законом граничного розміру. Пільга застосовується лише за одним місцем роботи за заявою працівника.

Підвищені розміри податкової соціальної пільги надаються окремим категоріям громадян, зокрема:

- одиницям матерям або батькам;
- особам, які утримують дітей з інвалідністю;
- учасникам бойових дій;
- особам з інвалідністю;
- постраждалим внаслідок Чорнобильської катастрофи;

- студентам, аспірантам та іншим визначеним законом особам.

Крім соціальної пільги, Податковий кодекс України передбачає доходи, які не включаються до оподатковуваного доходу. До них належать:

- державна соціальна допомога;
- аліменти;
- стипендії у встановлених межах;
- страхові виплати у визначених випадках;
- спадщина від близьких родичів;
- окремі види благодійної допомоги.

Базова ПСП дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому на 1 січня звітного податкового року.

Розмір податкової соціальної пільги встановлюється на початок року і не змінюється протягом цього періоду, навіть якщо прожитковий мінімум збільшується.

Скористатися ПСП можна тільки за одним місцем роботи за умови, що заробітна плата не перевищує граничний розмір. Ця величина визначається шляхом множення розміру місячного прожиткового мінімуму на 1,4 та округлення до найближчих 10 гривень.

ПСП застосовується до загального місячного доходу у вигляді заробітної плати. Врахуйте, що в цілях ПКУ лікарняні прирівнюються до заробітної плати.

Право на пільгу працівник підтверджує документами. Перелік документів, необхідних для отримання ПСП, визначений Порядком надання документів для застосування податкової соціальної пільги, затвердженим постановою Кабміну від 29.12.2010 №1227. Для отримання базової пільги достатньо заяви працівника.

Податкова соціальна пільга не застосовується до заробітної плати, якщо працівник одночасно отримує стипендію, що виплачується з бюджету.

ПСП надається з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право. Податкова соціальна пільга застосовується до місячного доходу, незалежно від дня подання в даному місяці заяви працівником.

ПСП можна користуватися в місяці прийому на роботу та в місяці звільнення. Але потрібно враховувати, що пільга надається з урахуванням останнього місячного податкового періоду, в якому

платник податку був звільнений з місця роботи. Тож якщо працівник за останнім місцем роботи користувався ПСП в місяці звільнення, за новим місцем роботи в цьому місяці він не може скористатися правом на зменшення податку.

Працівник, який виховує двох та більше дітей до 18 років, має право на базову соціальну пільгу в розрахунку на кожну дитину. Така пільга надається до закінчення року, в якому дитині виповнилося 18.

Граничний розмір зарплати, який дає право на пільгу, та розмір ПСП збільшуються пропорційно кількості дітей

Отримати ПСП на дітей може один із батьків. Для застосування пільги надаються:

1. заява про застосування пільги;
2. копії свідоцтв про народження дітей або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей).

Деякі категорії працівників мають право на підвищену ПСП. Пільга в розмірі 150% від базової надається:

одиноким матерям (батькам), вдовам (вдівцям), опікунам, піклувальникам у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років. Одинокую матір'ю (батьком) вважаються особи, які на момент застосування роботодавцем пільги не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом;

працівникам, що утримують дитину з інвалідністю – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;

чорнобильцям першої або другої категорії осіб;

учням, студентам, аспірантам, ординаторам, ад'юнктам;

особам з інвалідністю I або II групи, у тому числі з дитинства;

особам, які мають довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

учасникам бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України від 22.10.1993 №3551-ХІІ «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту». АТОшники та учасники бойових дій 2022-2024 права на підвищену пільгу не мають.

Пільга, що дорівнює 200% базової пільги на практиці майже не застосовується. Адже така пільга надається обмеженому колу осіб, зокрема це Герої України, Герої Радянського Союзу, особи, які нагороджені чотирма і більше медалями «За відвагу».

Податкова соціальна пільга надається тільки за одним місцем нарахування заробітної плати. Працівник має право самостійно обрати місце отримання ПСП за основним місцем роботи чи за сумісництвом.

Для зовнішніх сумісників головною умовою для отримання пільги є наявність заяви про застосування ПСП та дохід, що не перевищує граничний розмір. Вимагати довідку з основного місця роботи про те, що працівник не користувався пільгою роботодавець не повинен.

При визначенні права на пільгу внутрішнього сумісника, користуємось правилом, що пільга надається за одним місцем роботи. Тому рахуємо сукупний дохід за основним місцем роботи та внутрішнім сумісництвом.

**Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)** – це право платника податку зменшити свій річний оподатковуваний дохід на суму певних витрат, понесених протягом звітного року. Внаслідок цього частина сплаченого ПДФО повертається платнику з бюджету.

Право на податкову знижку мають фізичні особи-резиденти України, які отримують доходи у вигляді заробітної плати та сплачують ПДФО. Для отримання знижки необхідно подати річну податкову декларацію та документи, що підтверджують здійснені витрати.

До витрат, які включаються до податкової знижки, належать:

- оплата навчання у закладах освіти;
- проценти за іпотечним житловим кредитом;
- благодійні внески та пожертви;
- страхові платежі за договорами довгострокового страхування життя;
- витрати на допоміжні репродуктивні технології;
- витрати на переобладнання транспортного засобу для використання біопалива;
- оплата державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини;
- орендна плата за житло для внутрішньо переміщених осіб у визначених законом випадках.

Сума податкової знижки не може перевищувати розмір річного оподаткованого доходу платника, отриманого у вигляді заробітної плати. Якщо платник не скористався правом на податкову знижку протягом установленого строку, таке право на наступні роки не переноситься.

Для отримання податкової знижки необхідно подати до органу державної податкової служби:

- декларацію про майновий стан і доходи;
- копії документів, що підтверджують витрати;
- довідку про доходи та утримані податки.

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

Порядок нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) визначається Податковим кодексом України. Основний обов'язок щодо обчислення і перерахування податку до бюджету покладається на податкових агентів.

Податковими агентами є підприємства, установи, організації та фізичні особи-підприємці, які нараховують або виплачують доходи фізичним особам. Вони зобов'язані своєчасно утримувати ПДФО із суми доходу та перераховувати його до бюджету.

Нарахування податку здійснюється під час нарахування доходу платнику податку. Basis для обчислення ПДФО є оподатковуваний дохід, визначений відповідно до законодавства. Основна ставка податку становить 18 % від бази оподаткування.

Утримання податку проводиться безпосередньо під час виплати доходу. Податковий агент утримує суму ПДФО за рахунок коштів платника податку та несе відповідальність за правильність і своєчасність такого утримання.

Сплата або перерахування податку до бюджету здійснюється одночасно з виплатою доходу або у строки, встановлені законодавством. Якщо дохід нарахований, але не виплачений, податок підлягає перерахуванню до бюджету у визначений законом термін.

Фізичні особи, які отримують доходи без участі податкового агента, наприклад іноземні доходи або окремі види інвестиційного прибутку, зобов'язані самостійно подати податкову декларацію, обчислити суму ПДФО та сплатити її до бюджету.

Контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати податку здійснюють органи державної податкової служби. За порушення вимог законодавства передбачено фінансову, адміністративну та іншу відповідальність.

## **5. Порядок оподаткування операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна**

Оподаткування операцій з продажу або обміну об'єктів нерухомого майна в Україні регулюється Податковим кодексом України. До об'єктів нерухомості належать житлові будинки, квартири, кімнати, садові та дачні будинки, земельні ділянки та інше нерухоме майно.

Порядок оподаткування залежить від виду нерухомості, кількості операцій протягом року та строку перебування майна у власності платника податку.

Не оподатковується податком на доходи фізичних осіб дохід, отриманий від продажу або обміну одного об'єкта житлової нерухомості протягом календарного року за умови, що таке майно перебувало у власності платника понад три роки. Вимога щодо трирічного строку не застосовується до майна, отриманого у спадщину.

Якщо протягом року продається більше одного об'єкта нерухомості або майно перебувало у власності менше трьох років, дохід підлягає оподаткуванню. Зазвичай ставка ПДФО становить 5 % для резидентів України та 18 % для нерезидентів. Крім того, сплачується військовий збір у розмірі 5 %.

База оподаткування визначається виходячи з ціни, зазначеної в договорі купівлі-продажу чи обміну, але не нижче оціночної вартості об'єкта нерухомості або його ринкової вартості у випадках, передбачених законодавством.

Нотаріус під час посвідчення договору виконує функції податкового агента: перевіряє сплату податку та військового збору, а також подає інформацію до податкових органів про укладений договір.

У разі обміну нерухомості кожна зі сторін окремо визначає дохід та виконує податкові зобов'язання відповідно до законодавства.

## **6. Порядок оподаткування операцій з продажу об'єктів рухомого майна**

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

Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів) визначається виходячи з ціни, зазначеної

у договорі купівлі-продажу (міни), але не нижче оціночної вартості цього об'єкта, визначеної згідно із законом.

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

### Контрольні питання:

1. Хто є платниками податку з доходів фізичних осіб?
2. Охарактеризуйте об'єкт та базу оподаткування ПДФО.
3. Що таке податкова соціальна пільга? Порядок застосування ПСП.
4. Які існують ставки ПДФО та порядок їх застосування?



5. Який зміст податкової знижки? Хто має право на податкову знижку?

6. Види допомоги та особливості її оподаткування.

7. Охарактеризуйте порядок оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду.

8. Охарактеризуйте порядок оподаткування доходів фізичних осіб від продажу нерухомого та рухомого майна.

9. Охарактеризуйте порядок оподаткування спадщини та подарунків.

10. Охарактеризуйте особливості оподаткування надміру витрачених коштів отриманих на відрядження чи під звіт і своєчасно не повернених.

## ТЕМА 4. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

### План

1. Прямі податки. Податок на прибуток підприємств.

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

3. Фінансовий результат. Податкові різниці.

4. Амортизація основних засобів з метою визначення розміру податку на прибуток.



5. Пільги щодо сплати податку на прибуток.
6. Розрахунок суми податку на прибуток. Податковий період.

### **1. Прямі податки. Податок на прибуток підприємств**

**Прямі податки** – це податки, які встановлюються безпосередньо щодо доходів або майна платника і сплачуються ним самостійно до бюджету. Вони залежать від фінансового стану платника та не включаються у ціну товарів чи послуг. До прямих податків в Україні належать податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на майно та інші.

Одним із основних прямих податків є податок на прибуток підприємств. Він є загальнодержавним податком і сплачується юридичними особами з отриманого прибутку.

Платниками податку на прибуток є:

- юридичні особи-резиденти, які здійснюють господарську діяльність в Україні та за її межами;
- нерезиденти, які отримують доходи з джерелом походження з України;
- постійні представництва нерезидентів.

**Об'єктом оподаткування** є прибуток підприємства, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці, передбачені Податковим кодексом України.

**Базою оподаткування** є грошове вираження прибутку підприємства. Прибуток розраховується як різниця між доходами та витратами підприємства за звітний період.

Основна ставка податку на прибуток підприємств в Україні становить 18%. Для окремих видів діяльності законодавством можуть встановлюватися спеціальні ставки або пільги.

**Податковим (звітним) періодом** для більшості підприємств є календарний квартал або рік. Платники податку зобов'язані вести бухгалтерський облік, подавати податкову декларацію та своєчасно сплачувати податок до бюджету.

Сума податку визначається платником самостійно. Контроль за правильністю обчислення та сплати податку здійснюють органи державної податкової служби.

## **2. Платники податку на прибуток, ставка податку, визначення об'єкту оподаткування**

Платниками податку на прибуток є резиденти та нерезиденти, які здійснюють діяльність і отримують прибуток відповідно до вимог Податкового кодексу України.

### **Платники податку – резиденти**

До платників податку на прибуток серед резидентів належать суб'єкти господарювання — юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність як в Україні, так і за її межами. Разом із тим законодавством передбачено винятки. Не є платниками податку:

- бюджетні установи;
- громадські об'єднання, політичні партії, релігійні та благодійні організації, пенсійні фонди, ОСББ, профспілки та інші неприбуткові організації, діяльність яких не спрямована на отримання та розподіл прибутку;
- суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування та сплачують єдиний податок.

Неприбуткові організації звільняються від сплати податку на прибуток лише після включення їх до Реєстру неприбуткових установ та організацій, який ведуть контролюючі органи.

Окремий порядок розрахунків із державним бюджетом встановлено для Національного банку України. Також особливий статус мають управителі фондів операцій з нерухомістю, які здійснюють діяльність у сфері будівництва житла та операцій з нерухомістю.

### **Платники податку – нерезиденти**

До платників податку серед нерезидентів належать:

- іноземні юридичні особи, які отримують доходи з джерелом походження з України;
- постійні представництва нерезидентів, які здійснюють діяльність в Україні або представляють інтереси іноземних компаній.

Постійне представництво нерезидента повинно стати на облік у податковому органі до початку господарської діяльності. Якщо діяльність здійснюється без такої реєстрації, прибуток вважається прихованим від оподаткування.

### **Об'єкт оподаткування**

Об'єктом оподаткування є прибуток підприємства, отриманий як в Україні, так і за її межами. Він визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, відображеного у фінансовій звітності, на податкові різниці, встановлені Податковим кодексом України.

Коригування можуть здійснюватися шляхом:

- збільшення фінансового результату, що призводить до зростання прибутку або зменшення збитку;
- зменшення фінансового результату, що, навпаки, збільшує збиток або зменшує прибуток.

Для підприємств, річний дохід яких не перевищує 20 мільйонів гривень, дозволяється визначати об'єкт оподаткування без застосування більшості податкових різниць. Якщо у наступних роках дохід перевищує цей показник, підприємство зобов'язане застосовувати всі передбачені коригування.

До річного доходу включаються:

- виручка від реалізації товарів, робіт і послуг;
- операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи підприємства.

### **Ставки податку**

Ставка податку на прибуток підприємств в Україні змінювалася поступово:

- до 2011 року — 25 %;
- у 2011 році — 23 %;
- у 2012 році — 21 %;
- у 2013 році — 19 %;
- з 2014 року — 18 %.

Для окремих видів діяльності встановлено спеціальні ставки. Зокрема, у сфері страхування застосовуються:

- 3 % — за договорами страхування;
- 0 % — за договорами довгострокового страхування життя, добровільного медичного страхування та недержавного пенсійного забезпечення.

Для нерезидентів можуть застосовуватися ставки 0 %, 4 %, 6 %, 12 %, 15 % і 20 % залежно від виду отриманого доходу.

У сфері азартних ігор та букмекерської діяльності діють такі ставки:

- 10 % — для доходів від лотерей та азартних ігор із використанням гральних автоматів;
- 18 % — для букмекерської діяльності та казино.

### **Порядок обчислення та сплати податку**

Податок на прибуток підприємство обчислює самостійно. Відповідальність за правильність розрахунку та своєчасність сплати податку покладається на платника податку.

Податковими (звітними) періодами є:

- квартал;
- півріччя;
- три квартали;
- рік.

Податкова декларація складається наростаючим підсумком з початку року. Для окремих категорій платників застосовується річний звітний період, зокрема для новостворених підприємств, сільськогосподарських товаровиробників та деяких інших суб'єктів.

Якщо підприємство ліквідується, останнім податковим періодом вважається період до дати ліквідації.

Сума податку на прибуток може бути зменшена на суму сплаченого податку на нерухоме майно щодо об'єктів нежитлової нерухомості. Якщо сума такого податку перевищує суму податку на прибуток, залишок не переноситься на наступні періоди.

Річна декларація з податку на прибуток подається протягом 60 календарних днів після закінчення звітного року. Цей строк є однаковим для всіх платників податку незалежно від періодичності звітування.

### **3 Фінансовий результат. Податкові різниці.**

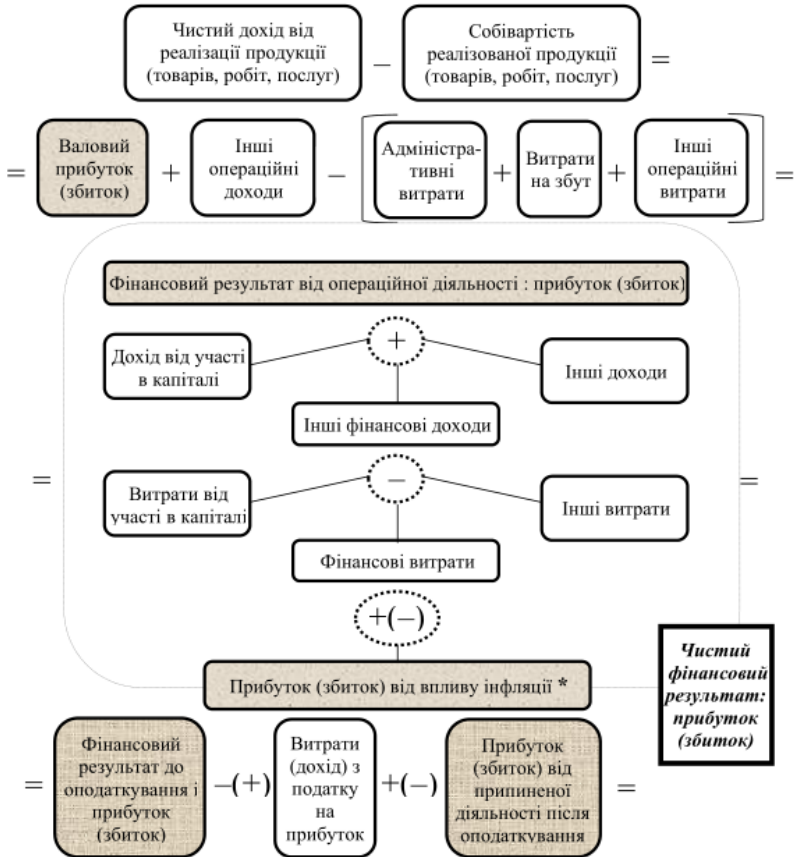
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

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

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

сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;

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



**Рис.4.1** Послідовність формування чистого фінансового результату: прибутку (збитку) підприємства за НП(С)БО-1

Відповідно до правил бухгалтерського обліку та податкового законодавства, не всі надходження грошових коштів або інших активів визнаються доходами підприємства. До доходів не включаються такі надходження від інших осіб:

1. **Суми податків і обов'язкових платежів**, зокрема податок на додану вартість, акцизний податок та інші платежі, що підлягають перерахуванню до бюджету або державних цільових фондів. Вони не є доходом підприємства, оскільки підлягають подальшій сплаті державі.
2. **Кошти за договорами комісії, агентськими та подібними договорами**, які отримуються на користь комітента або принципала. Такі суми не визнаються доходом посередника, оскільки він діє від імені або за рахунок іншої особи.
3. **Суми попередньої оплати (авансів)** за продукцію, товари, роботи або послуги. Вони не визнаються доходом до моменту фактичного виконання зобов'язань.
4. **Аванси, отримані в рахунок майбутніх поставок або виконання робіт**, також не відносяться до доходів, оскільки не є остаточним результатом господарської діяльності.
5. **Суми завдатку або застави**, якщо вони підлягають поверненню або використовуються як забезпечення виконання договору чи погашення позики відповідно до умов договору.
6. **Кошти, що належать іншим особам**, але тимчасово перебувають у розпорядженні підприємства. Такі надходження не формують власного доходу підприємства.
7. **Надходження від первинного розміщення цінних паперів**, які відображають залучення капіталу, а не отримання доходу від діяльності.

Таким чином, доходами визнаються лише ті надходження, які призводять до збільшення економічних вигід підприємства у результаті його основної або іншої діяльності, тоді як зазначені вище надходження мають транзитний або зобов'язальний характер і не впливають на фінансовий результат як дохід.

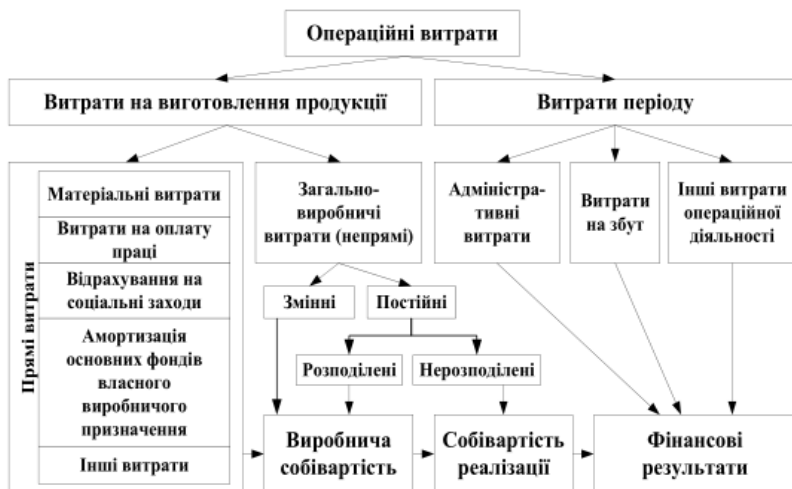
Процес формування прибутку підприємства відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» та класифікації операційних витрат за порядком віднесення на період генерування прибутку дозволяють виділити витрати на виготовлення продукції та витрати періоду.

Витрати на виготовлення продукції охоплюють прямі витрати на безпосереднє виробництво продукції, а також загальновиробничі (накладні) витрати. Прямі витрати на виготовлення продукції передусім

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

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

Загальновиробничі (накладні) витрати безпосередньо не пов'язані з процесом виробництва. Вони стосуються обслуговування та управління процесом виробництва підприємства, а тому, не можуть бути віднесені прямо до певного виду продукції.



**Рис.4.2** Класифікація операційних витрат за віднесенням на період генерування прибутку підприємства

До загальноновиробничих (накладних) витрат відносять витрати, пов'язані з організацією та забезпеченням виробничого процесу. Це витрати на утримання і ремонт виробничих приміщень, їх амортизацію, оплату електроенергії, водопостачання, опалення та освітлення, охорону праці і техніку безпеки, а також витрати на управління виробництвом і вдосконалення технологічних процесів.

Такі витрати розподіляються між видами продукції підприємства залежно від обраної бази розподілу. Як базу можуть використовувати кількість виготовленої продукції, витрати робочого часу, заробітну плату виробничих працівників, обсяг використаних матеріалів або інші показники. На основі цієї бази визначається ставка розподілу загальноновиробничих витрат.

Загальноновиробничі витрати поділяються на змінні та постійні. Змінні витрати змінюються залежно від обсягу виробництва і розподіляються пропорційно фактичній діяльності підприємства. Постійні витрати залишаються відносно незмінними при зміні обсягів виробництва та розподіляються виходячи з нормальної виробничої потужності.

Постійні загальноновиробничі витрати поділяються на розподілені та нерозподілені. Розподілені включаються до виробничої собівартості продукції, а нерозподілені відносяться на собівартість реалізованої продукції. Такий підхід дозволяє уникнути суттєвих коливань собівартості та забезпечує об'єктивне відображення витрат у звітності.

Витрати періоду — це витрати, які не включаються до виробничої собівартості продукції, але впливають на фінансовий результат підприємства. До них належать адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

Адміністративні витрати пов'язані з управлінням підприємством. Вони включають оплату праці адміністративного персоналу, нарахування на заробітну плату, витрати на утримання офісних приміщень, амортизацію адміністративних основних засобів, оплату комунальних послуг, зв'язку, юридичних та аудиторських послуг, охорону тощо.

Витрати на збут пов'язані з реалізацією продукції. До них належать витрати на оплату праці працівників збутових підрозділів, рекламу, маркетингові дослідження, транспортування продукції, утримання складів і торгових точок, комісійні виплати, післяпродажне обслуговування, а також інші витрати, пов'язані з просуванням товарів на ринку.

Інші операційні витрати охоплюють витрати на дослідження і розробки, списання та реалізацію виробничих запасів, створення резервів сумнівних боргів, витрати від нестач і псування активів, операційну оренду, курсові різниці, сплату штрафів, пені та неустойок.

Окремо виділяють фінансові витрати, які пов'язані із залученням позикових коштів. Це відсотки за кредитами, позиками, облігаціями та іншими зобов'язаннями, а також витрати за фінансовою орендою.

Інвестиційні витрати пов'язані з довгостроковим вкладенням коштів у розвиток підприємства, зокрема будівництвом, модернізацією, придбанням основних засобів і фінансових інвестицій.

Витрати визнаються у тому періоді, коли вони були здійснені або коли вони пов'язані з отриманням відповідних доходів. Якщо витрати не можна прямо співвіднести з доходами, вони відображаються у тому звітному періоді, в якому були понесені.

До витрат не включаються:

- кошти за договорами комісії та агентськими угодами, що належать іншим особам;
- аванси та попередня оплата за товари, роботи чи послуги;
- погашення отриманих кредитів і позик;
- операції, що відображають зміну власного капіталу;
- балансова вартість валюти.

Чистий дохід від реалізації визначається як виручка від продажу продукції, товарів або послуг за мінусом податків, знижок, повернень та сум, що належать комітентам або принципалам.

Фінансовий результат від операційної діяльності формується як різниця між валовим прибутком і всіма операційними витратами та доходами. Прибуток до оподаткування визначається як сукупність операційного, фінансового та іншого результатів діяльності підприємства.

**Податкові різниці** – це різниці між показником фінансового результату до оподаткування, визначеним за даними бухгалтерського обліку, та об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств, які виникають у зв'язку з різними правилами визнання доходів і витрат у бухгалтерському та податковому обліку.

Іншими словами, це коригування фінансового результату підприємства, які застосовуються для приведення бухгалтерського прибутку у відповідність до податкових правил.

Податкові різниці виникають через те, що бухгалтерський облік і податкове законодавство по-різному підходять до оцінки доходів і витрат, амортизації, резервів, фінансових операцій тощо.

### **Основні види податкових різниць:**

#### **1. Різниці, що збільшують фінансовий результат до оподаткування**

Вони призводять до збільшення оподаткованого прибутку або зменшення збитку. Наприклад:

- витрати, які не визнаються податковим обліком;
- штрафи та пені;
- частина витрат за операціями з нерезидентами у визначених випадках.

#### **2. Різниці, що зменшують фінансовий результат до оподаткування**

Вони зменшують суму прибутку, що оподатковується. Наприклад:

- доходи, які не включаються до оподаткованого прибутку;
- податкові пільги;
- коригування амортизації або резервів у визначених випадках.

Основна мета застосування податкових різниць – забезпечити справедливе та уніфіковане визначення об'єкта оподаткування, а також запобігти заниженню або завищенню прибутку шляхом різних методів бухгалтерського обліку.

Зазвичай податкові різниці застосовують підприємства, у яких річний дохід перевищує встановлений законодавством поріг (наприклад, 20 млн грн). Малі підприємства можуть мати право не застосовувати більшість різниць і визначати податок за даними бухгалтерського обліку.

### **4. Амортизація основних засобів з метою визначення розміру податку на прибуток**

Амортизація основних засобів є важливим елементом формування витрат підприємства та безпосередньо впливає на визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток. Її правове регулювання здійснюється Податковим кодексом України (зокрема, розділом III) та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, насамперед НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Згідно з Податковим кодексом України, **амортизація** – це систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що підлягають амортизації, протягом строку їх корисного використання. У податковому обліку амортизація є витратами, які зменшують фінансовий результат до оподаткування, а отже впливають на розмір податку на прибуток підприємств.

Відповідно до ст. 138 Податкового кодексу України, амортизації підлягають основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні активи, які використовуються у господарській діяльності платника податку. Не підлягають амортизації, зокрема:

- земельні ділянки;
- об'єкти природного користування;
- невиробничі основні засоби;
- витрати на придбання або створення активів, які не використовуються у господарській діяльності.

### **Методологія нарахування амортизації**

Податковий кодекс України передбачає, що амортизація для цілей оподаткування розраховується за встановленими методами, серед яких:

- прямолінійний метод;
- виробничий метод;
- метод зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний метод.

Найпоширенішим є прямолінійний метод, за яким вартість об'єкта рівномірно списується протягом строку його корисного використання.

Підприємство самостійно визначає строк корисного використання об'єкта основних засобів, але він не може бути меншим за мінімально встановлений законодавством. Наприклад, для будівель і споруд мінімальний строк становить 20 років, для транспортних засобів – 5 років, для машин і обладнання – 5–10 років залежно від виду.

### **Податковий облік амортизації**

З метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток амортизація розраховується за правилами податкового обліку. Підприємства формують окрему податкову балансову вартість основних засобів, яка може відрізнитися від бухгалтерської.

Податкова амортизація починається з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття або ліквідації активу.

Важливим є те, що витрати на амортизацію зменшують фінансовий результат до оподаткування, але тільки в межах правил, встановлених Податковим кодексом України. Якщо підприємство застосовує податкові різниці, амортизація може коригуватися відповідно до вимог ст. 138 ПКУ.

Податковий кодекс передбачає коригування фінансового результату у випадках, коли бухгалтерська та податкова амортизація не збігаються. Зокрема:

- якщо бухгалтерська амортизація перевищує податкову — фінансовий результат збільшується;
- якщо податкова амортизація більша за бухгалтерську — фінансовий результат зменшується.

Такі коригування забезпечують правильне визначення оподаткованого прибутку.

Амортизаційні відрахування зменшують оподатковуваний прибуток підприємства, оскільки включаються до складу витрат. Це дозволяє розподілити вартість основних засобів на весь період їх використання та уникнути різкого збільшення витрат у момент придбання активу.

## **5. Пільги щодо сплати податку на прибуток**

### **Від податку на прибуток звільняються (ст. 142):**

**Пільги з податку на прибуток підприємств** – це передбачені Податковим кодексом України умови, за яких платники податку повністю або частково звільняються від його сплати, або сплачують його у зменшеному розмірі. Метою таких пільг є стимулювання окремих видів діяльності, підтримка соціально важливих сфер економіки та розвиток пріоритетних галузей.

Правове регулювання пільг здійснюється насамперед Податковим кодексом України (розділ III), а також іншими спеціальними законами.

### **Основні види пільг з податку на прибуток**

**1. Пільги для неприбуткових організацій.** До неприбуткових організацій належать громадські об'єднання, благодійні організації, релігійні організації, професійні спілки, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків (ОСББ) та інші установи, діяльність яких не

спрямована на отримання прибутку. Такі організації не сплачують податок на прибуток за умови, що вони включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій і використовують доходи виключно для фінансування своєї статутної діяльності.

**2. Пільги для сільськогосподарських товаровиробників.** Для підприємств аграрного сектору можуть застосовуватися спеціальні правила оподаткування або звільнення від податку на прибуток у межах окремих програм державної підтримки. Це спрямовано на розвиток сільського господарства як стратегічної галузі економіки.

**3. Пільги для окремих видів діяльності.** Законодавством можуть встановлюватися тимчасові або постійні пільги для підприємств, що здійснюють пріоритетні види діяльності, зокрема:

- інноваційну діяльність;
- інвестиційні проекти в окремих галузях;
- діяльність у спеціальних (вільних) економічних зонах або на територіях пріоритетного розвитку (у разі їх встановлення).

**4. Пільги для міжнародних та спеціальних організацій.** Окремі міжнародні організації, дипломатичні установи та проекти міжнародної технічної допомоги можуть бути звільнені від оподаткування відповідно до міжнародних договорів України.

**5. Податкові різниці як умовна форма пільг.** Хоча податкові різниці не є прямими пільгами, вони фактично можуть зменшувати податкове навантаження. Наприклад, дозволяють коригувати фінансовий результат у бік зменшення об'єкта оподаткування через амортизацію, резерви або інші витрати.

#### **Умови застосування пільг**

Для застосування податкових пільг платник податку повинен:

- відповідати критеріям, визначеним Податковим кодексом України;
- бути включеним до відповідних реєстрів (наприклад, реєстру неприбуткових організацій);
- використовувати доходи відповідно до встановлених цілей;
- своєчасно подавати податкову звітність.

У разі порушення умов використання пільг підприємство втрачає право на їх застосування та зобов'язане сплатити податок на загальних підставах.

## 6. Розрахунок суми податку на прибуток.

Ставка податку на прибуток становить 18 %.

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

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

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

**Оподаткований прибуток \* 0,18**

### Контрольні питання

1. Хто виступає платниками податку на прибуток підприємств?



2. Як здійснюється формування об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств?

3. Які ставки податку на прибуток встановлені законодавством?

4. Які суб'єкти можуть застосовувати нульову ставку податку на прибуток і за яких умов це дозволяється?

5. У чому полягають особливості обчислення податку на прибуток при його консолідованій сплаті?

6. Які податкові (звітні) періоди передбачені для податку на прибуток підприємств?

7. На якій основі визначаються доходи та витрати для цілей оподаткування?

8. Яким чином класифікуються доходи у податковому обліку?

9. У чому полягає різниця між безповоротною та поворотною фінансовою допомогою і як вони відображаються у складі доходів?

10. Які доходи враховуються та які не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток?

## ТЕМА 5. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

### План

1. ПДВ. Пільги, щодо сплати ПДВ
2. Операції, що оподатковуються за ставкою 0%.
3. Порядок оподаткування ПДВ. Терміни подання звітності

### 1. Пільги, щодо сплати ПДВ

**Податок на додану вартість (ПДВ)** є непрямим загальнодержавним податком, який включається в ціну товарів, робіт та послуг і сплачується до бюджету на кожному етапі їх постачання. Правове регулювання ПДВ здійснюється Податковим кодексом України. З метою правильного розрахунку ПДВ доцільно розрізняти операції, які не є об'єктом оподаткування та звільняються від сплати ПДВ (табл. 6.1).

Таблиця 1

### Операції, які не є об'єктом оподаткування та звільняються від сплати ПДВ

<b>Операції, які не є об'єктом оподаткування ПДВ (ст. 196 ПКУ)</b>
<p>1) випуск (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Міністерством фінансів України тощо;</p> <p>2) передача майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;</p> <p>3) надання послуг із страхування;</p> <p>4) надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами);</p> <p>5) виплат у грошовій формі заробітної плати (інших привієнних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій тощо.</p> <p>6) виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів;</p> <p>7) реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб;</p> <p>8) постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;</p> <p>§ 19) ввезення через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення, — товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро; через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізособою, яка була відсутня в Україні більш ніж 24 години та яка в'їжджає в Україну не частіше ніж раз протягом 72 годин, — товари, сумарна фактурна вартість яких</p>

не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг; через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізичною особою, яка була відсутня в Україні менш ніж 24 години або яка в'їжджає в Україну частіше ніж раз протягом 72 годин, — товари, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 50 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг.

**Операції, звільнені від оподаткування (ст. 197 ПКУ)**

- 1) постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- 2) постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами;
- 3) постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, крім:
- 4) - надання косметологічної допомоги, крім тієї, що надається за медичними показаннями;
- 5) - масажу для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо;
- проведення медичного огляду осіб для видачі дозволу на право отримання та носіння зброї громадянам, крім осіб, носіння зброї якими передбачено законодавством; посвідчення водія транспортного засобу;
- медичного обслуговування громадян за їх бажанням у медичних закладах із поліпшеним сервісним обслуговуванням;
- 4) постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів;
- 5) постачання релігійними організаціями культових послуг (хрещення, укладення церковного шлюбу, похорони) та предметів культового призначення (свічки, ікони, хрести);
- 6) постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами;
- 7) постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання;
- 8) надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям;
- 9) постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування;
- 10) оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка Державного казначейства України;
- 11) до 31 грудня 2018 року, звільняються від обкладення ПДВ операції з увезення на митну територію України та з постачання на митній території України транспортних засобів, оснащених винятково електричними двигунами.

## 2 Операції, що оподатковуються за ставкою 0%

Нульова ставка застосовується до операцій, при яких податкове зобов'язання формально виникає, але сума податку дорівнює нулю. До таких операцій належать:

- експорт товарів за межі митної території України;
- міжнародні перевезення пасажирів і вантажів;
- постачання окремих товарів і послуг у визначених законом випадках.

Застосування нульової ставки дозволяє платнику зберігати право на податковий кредит.

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

Звільнення означає, що податкові зобов'язання не нараховуються. До таких операцій належать:

- постачання окремих медичних послуг і лікарських засобів;
- освітні послуги, що надаються закладами освіти;
- постачання послуг у сфері культури та мистецтва (у визначених випадках);
- операції з передачі об'єктів соціального призначення;
- окремі фінансові та банківські послуги.

При звільненні від ПДВ податковий кредит зазвичай не формується або підлягає коригуванню.

Для окремих галузей (зокрема аграрного сектору — в окремі періоди застосування законодавства) можуть встановлюватися спеціальні правила адміністрування ПДВ або тимчасові пільги.

Умови застосування пільг

Пільги з ПДВ застосовуються лише за умови дотримання вимог Податкового кодексу України. Платник податку повинен:

- правильно класифікувати операції;
- підтверджувати право на пільгу первинними документами;
- вести окремий облік оподатковуваних і звільнених операцій (за потреби).

Вплив пільг на податковий облік

Застосування пільг з ПДВ впливає на формування податкового кредиту та податкових зобов'язань. При звільнених операціях

підприємство не нараховує ПДВ, але може втрачати право на відшкодування вхідного податку. При нульовій ставці, навпаки, зберігається право на податковий кредит.

### **3 Визначення суми ПДВ. Терміни подання звітності.**

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

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

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

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів або послуг вважається день, що припадає на податковий період, у якому відбулася перша з двох подій:

1. дата надходження коштів від покупця або замовника на банківський рахунок платника податку як оплата за товари чи послуги, що підлягають постачанню. У разі розрахунків готівкою такою датою є день оприбуткування коштів у касі платника податку, а за відсутності каси – дата здачі готівки до банківської установи, яка обслуговує платника;
2. дата фактичного відвантаження товарів, а при експорті – дата оформлення митної декларації, що підтверджує перетин митного кордону України відповідно до митного законодавства. Для послуг такою датою є день оформлення документа, який підтверджує їх надання.

Податковим (звітним) періодом для ПДВ є календарний місяць, а у випадках, прямо передбачених Податковим кодексом України, може застосовуватися календарний квартал.

Передбачені такі особливості визначення звітнього періоду:

- якщо реєстрація платника ПДВ відбувається не з першого числа місяця, перший звітний період починається з дати реєстрації та триває до кінця наступного повного календарного місяця;
- якщо реєстрацію платника податку анульовано не в останній день місяця, останній звітний період охоплює час від першого числа місяця до дати анулювання реєстрації.

Якщо платник, який працював на спрощеній системі оподаткування, переходить на загальну систему, він зобов'язаний перейти на щомісячний податковий період з першого місяця такого переходу та відобразити це у податковій декларації.

Податкова декларація з ПДВ подається за місячний звітний період протягом 20 календарних днів після завершення звітнього місяця.

Сума податкових зобов'язань, зазначена у декларації, має бути сплачена протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання цієї декларації.

### Контрольні питання



1. Хто виступає платниками податку на додану вартість (ПДВ)?
2. Як відбувається реєстрація платників ПДВ та процедура їх зняття з обліку?
3. Що визначається як об'єкт оподаткування податком на додану вартість?
4. Які встановлено податкові (звітні) періоди та строки сплати ПДВ до бюджету?
5. Як формується база оподаткування ПДВ при постачанні товарів і послуг на території України?
6. У яких випадках база оподаткування ПДВ визначається не нижче рівня звичайних цін?
7. Яким чином визначається база оподаткування та момент виникнення податкових зобов'язань при комісійних операціях з постачання товарів?
8. Які особливості виникнення податкових зобов'язань з ПДВ при списанні або вибутті основних засобів?

9. Яка подія визначає момент збільшення податкових зобов'язань з ПДВ?

10. Коли у платника податку виникає право на формування податкового кредиту з ПДВ?

11. У чому полягає зміст касового методу визначення податкових зобов'язань з ПДВ?

12. Які види пільг з податку на додану вартість передбачені законодавством?

## **ТЕМА 6. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК І МИТО**

### **ПЛАН**

1. Платники акцизного податку. База оподаткування
2. Ставки та особливості сплати акцизного податку
3. Порядок і терміни сплати податку
4. Марки акцизного податку
5. Платники мита. База оподаткування митом. Ставка мита
6. Митний контроль. Види митних режимів

#### **1. Платники акцизного податку. База оподаткування**

Платниками акцизного податку є юридичні та фізичні особи, які здійснюють операції з підакцизними товарами відповідно до вимог Податкового кодексу України.

До платників акцизного податку належать:

- суб'єкти господарювання, що виробляють підакцизні товари на території України, у тому числі з використанням давальницької сировини;
- підприємства та інші особи, які імпортують підакцизну продукцію на митну територію України;
- фізичні особи – резиденти та нерезиденти, які ввозять підакцизні товари у кількості, що підлягає оподаткуванню згідно з митним законодавством;
- особи, які реалізують конфісковані, безхазяйні або успадковані державою підакцизні товари;
- суб'єкти господарювання роздрібної торгівлі, що продають підакцизну продукцію;
- виробники електричної енергії, які реалізують її поза межами оптового ринку та мають відповідну ліцензію.

Реєстрація виробників підакцизної продукції, а також імпортерів алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється на підставі інформації про отримані ліцензії. Органи ліцензування зобов'язані протягом п'яти днів повідомляти податкові органи про видачу, переоформлення, зупинення чи анулювання таких ліцензій.

Особи, які планують здійснювати реалізацію пального, повинні обов'язково зареєструватися платниками акцизного податку до початку відповідної діяльності.

Об'єктом оподаткування акцизним податком є:

- виробництво підакцизних товарів;
- ввезення підакцизної продукції на митну територію України;
- реалізація підакцизних товарів.

Не підлягають оподаткуванню акцизним податком такі операції:

- експорт підакцизних товарів за межі митної території України за наявності належно оформленої митної декларації;
- повернення в Україну раніше експортованих товарів, які мають недоліки та не можуть бути реалізовані за кордоном;
- реалізація електроенергії, виробленої з альтернативних джерел енергії або кваліфікованими когенераційними установками.

Від сплати акцизного податку звільняються:

- операції з продажу автомобілів для осіб з інвалідністю, а також спеціалізованого транспорту (швидка допомога, рятувальна техніка), якщо їх придбання фінансується з державного або місцевого бюджету;
- ввезення підакцизної продукції для офіційного користування дипломатичними представництвами та консульськими установами;
- ввезення товарів у спеціальних митних режимах, зокрема транзиту, тимчасового ввезення, митного складу чи безмитної торгівлі;
- використання підакцизних товарів як сировини для виробництва іншої підакцизної продукції;
- ввезення фізичними особами товарів у межах норм безмитного ввезення;
- реалізація алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі;
- ввезення підакцизної продукції як міжнародної технічної допомоги;

- продаж скрапленого газу для потреб населення через спеціалізовані аукціони.

У разі порушення умов звільнення від оподаткування особа зобов'язана самостійно нарахувати та сплатити податкові зобов'язання.

Якщо акцизний податок встановлений у відсотках (адвалерна ставка), базою оподаткування є вартість товару за максимальною роздрібною ціною без ПДВ, але з урахуванням акцизного податку.

Якщо застосовуються специфічні ставки (у фіксованій сумі), базою оподаткування є фізичні показники товару: вага, об'єм, кількість одиниць продукції, об'єм двигуна транспортного засобу тощо.

## **2 Ставки та особливості сплати акцизного податку**

Відповідно до ст. 215 Податкового кодексу України, до підакцизних товарів належать:

1. етиловий спирт, спиртові дистиляти, алкогольні напої та пиво;
2. тютюнові вироби, тютюн і його промислові замітники;
3. нафтопродукти, пальне, скраплений газ, компоненти моторного пального та альтернативне паливо;
4. легкові автомобілі, кузови до них, причеми, напівпричеми, мотоцикли, автобуси та вантажні транспортні засоби;
5. електрична енергія.

Починаючи з 2018 року, Податковим кодексом передбачено обов'язок Кабінету Міністрів України за потреби подавати законопроекти щодо перегляду ставок акцизного податку, встановлених у фіксованих сумах.

### **Особливості оподаткування алкогольних напоїв**

Ставки акцизного податку на спирт, пиво та алкогольні напої залишилися без змін, за винятком поступового підвищення пільгової ставки на коньяк до рівня ставок для інших спиртових дистилятів, що загалом збільшило податкове навантаження приблизно на 12%.

Також уточнено порядок застосування зниженої ставки до напоїв природного бродіння із фруктових та ягідних соків із вмістом спирту не більше 8,5 %. Пільга поширюється також на суміші таких напоїв із безалкогольними компонентами без додавання спирту.

Крім того, «квас живого бродіння» був виключений із переліку підакцизної продукції.

### **Особливості оподаткування тютюнових виробів**

Для тютюнової продукції було затверджено поетапне щорічне підвищення специфічних ставок акцизного податку та мінімального податкового зобов'язання. Зростання ставок передбачене до 2025 року з метою наближення до мінімальних стандартів Європейського Союзу — 90 євро за 1000 сигарет.

З 1 січня 2026 року запроваджено механізм визначення середньозваженої роздрібною ціни сигарет та розрахунок частки акцизного податку в їх вартості, яка має становити 60 % ціни реалізації.

Також з 1 липня 2018 року введено окремі марки акцизного податку для інших тютюнових виробів, зокрема сигарил.

### **Особливості оподаткування пального**

Для акцизних складів строк обов'язкового встановлення витратомірів і рівнемірів було перенесено до 1 січня 2019 року. Із цієї ж дати введено відповідальність за здійснення операцій із паливом без використання відповідного обладнання.

Від акцизного оподаткування звільнено передачу в межах одного підприємства підакцизної сировини, що використовується для виробництва непідакцизного бензолу.

Крім того, розширено перелік нафтопродуктів, які можуть імпортуватися як сировина для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизу, а також визначено випадки застосування нульової ставки до компонентів моторного пального.

Передбачено можливість електронного подання копій податкових векселів під час митного оформлення компонентів моторного пального, які ввозяться для потреб хімічної промисловості.

### **Транспортні засоби**

Звільняються від оподаткування акцизним податком операції з ввезення на митну територію України та реалізації на митній території України виключно електромобілів (у тому числі вироблених в Україні).

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

**Акцизний податок = максимальна роздрібна ціна\*розмір ставки у %**

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

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

Для деяких видів товарів акцизний податок може обчислюватися одночасно як за адвалерною, так і за специфічною ставками. В такому

випадку суми акцизного податку розраховані з застосуванням адвалерної та специфічної ставки додаються.

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

Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання митному органу митної декларації до митного оформлення.

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

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

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

### **Особливості оподаткування спирту етилового**

Ставка акцизного податку у розмірі 0 гривень за 1 літр 100 % спирту застосовується до:

- спирту, що використовується у виноробстві для виробництва виноматеріалів і вермутів;
- спирту для виготовлення лікарських засобів, за винятком бальзамів та еліксирів;
- денатурованого спирту, який застосовується як сировина для органічного синтезу;
- біоетанолу для виробництва моторного пального та паливних добавок;
- біоетанолу, що використовується у виробництві біопалива.

У разі використання спирту або біоетанолу не за цільовим призначенням до суб'єкта господарювання застосовується штраф, розрахований за ставкою акцизного податку, збільшеною у 1,5 раза.

### **3 Порядок і терміни сплати податку**

Податкові зобов'язання щодо підакцизної продукції, виготовленої на митній території України, виникають у день її реалізації виробником незалежно від подальшого способу використання товару.

Для підакцизних товарів, що імпортуються в Україну, датою виникнення податкового зобов'язання є день подання митної декларації до контролюючого органу для проведення митного оформлення або дата нарахування податку контролюючим органом у випадках, передбачених законодавством.

Виробники підакцизної продукції повинні перерахувати суму акцизного податку до бюджету протягом 10 календарних днів після завершення граничного строку подання податкової декларації за відповідний місячний звітний період.

Акцизний податок з алкогольних напоїв, у виробництві яких використовується неденатурований етиловий спирт, сплачується під час придбання марок акцизного податку.

Виробники тютюнових виробів також сплачують акцизний податок при купівлі акцизних марок. Сума податку визначається з урахуванням мінімального акцизного податкового зобов'язання та чинних ставок податку.

У разі виготовлення продукції з давальницької сировини власник готової продукції зобов'язаний сплатити суму податку виробнику або переробнику не пізніше дня відвантаження продукції власнику чи іншій особі за його дорученням.

При імпорті підакцизних товарів податок сплачується до або в день подання митної декларації.

Якщо на митну територію України ввозиться маркована підакцизна продукція, акцизний податок сплачується під час придбання акцизних марок, а за необхідності проводиться доплата на дату подання митної декларації.

Платники акцизного податку, зокрема виробники та імпортери підакцизної продукції, суб'єкти роздрібної торгівлі підакцизними товарами та оптові постачальники електроенергії, зобов'язані щомісячно, не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним, подавати декларацію акцизного податку до контролюючого органу за місцем своєї реєстрації.

### **Особливості оподаткування алкогольних напоїв**

Суб'єкт господарювання до отримання з акцизного складу неденатурованого етилового спирту, який використовується для виробництва алкогольних напоїв (крім виноматеріалів і вермутів), повинен або сплатити акцизний податок, або подати податковий вексель. Такий вексель гарантує виконання зобов'язання зі сплати податку протягом 90 календарних днів із моменту його видачі.

Під час отримання спирту підприємство-векселедавець разом із представником контролюючого органу складає акт про фактичний обсяг отриманого спирту та проводить розрахунок акцизного податку на основі реально отриманої кількості. Цей акт використовується для уточнення раніше сплаченої суми податку або суми, зазначеної у податковому векселі.

Сума податку, яка підлягає погашенню за векселем, визначається відповідно до фактичного обсягу отриманого спирту та ставок акцизного податку на готову продукцію. При цьому вона може бути зменшена на суму податку, що припадає на втрати спирту під час транспортування, зберігання чи виробництва в межах установлених норм, а також на обсяг поверненого невіправного браку. Порядок такого зменшення визначається Кабінетом Міністрів України.

#### **4 Марки акцизного податку**

У разі виробництва алкогольних напоїв і тютюнових виробів на території України або їх імпорту платники акцизного податку зобов'язані маркувати таку продукцію марками акцизного податку встановленого зразка. Марка повинна бути наклеєна таким чином, щоб вона пошкоджувалася під час відкриття упаковки чи тари.

Наявність акцизної марки на пляшці алкогольного напою або упаковці тютюнових виробів є обов'язковою умовою для ввезення продукції на митну територію України та її подальшої реалізації споживачам. Крім того, така марка підтверджує законність ввезення товару та факт сплати акцизного податку.

Марки акцизного податку для продукції українського виробництва та для імпортованих товарів відрізняються між собою кольором і дизайном.

Кожна акцизна марка для алкогольних напоїв повинна містити індивідуальний номер, інформацію про суму сплаченого акцизного податку за одиницю продукції, а також місяць і рік її виготовлення.

#### **Товари, що не підлягають маркуванню**

Маркування не застосовується до:

1. алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які постачаються безпосередньо вітчизняними виробниками до магазинів безмитної торгівлі

на підставі прямих договорів. Переміщення такої продукції здійснюється під митним контролем із забезпеченням гарантій доставки;

2. алкогольної та тютюнової продукції, яка імпортується в Україну для розміщення у режимі безмитної торгівлі;

3. тестових, еталонних або моніторингових зразків тютюнових виробів, які не призначені для продажу та ввозяться акредитованими лабораторіями або виробниками для проведення досліджень, випробувань, дегустацій чи перевірки фізико-хімічних показників продукції.

### **Порядок придбання акцизних марок**

Продаж акцизних марок українським виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється за наявності таких документів:

1. довідки про сплату акцизного податку, розрахованого за ставками для готової продукції (для алкогольних напоїв, виготовлених із використанням неденатурованого етилового спирту);

2. заявки-розрахунку необхідної кількості марок;

3. звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці. Такий звіт складається у двох примірниках: один залишається у продавця марок, другий – у виробника з відповідною відміткою;

4. платіжного документа, який підтверджує оплату марок акцизного податку.

Кількість акцизних марок, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв із використанням неденатурованого спирту, визначається відповідно до фактично сплаченої суми податку. Виробники тютюнових виробів та алкогольної продукції без використання такого спирту визначають потребу в марках, враховуючи заплановані обсяги реалізації продукції.

Невикористані або пошкоджені марки акцизного податку повертаються для утилізації. При цьому кошти, сплачені за їх придбання, поверненню не підлягають.

### **5. Платники мита. База оподаткування митом. Ставка мита**

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

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є їх ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена відповідно до положень МКУ (Розділ III).

Формування та застосування митного тарифу в Україні при ввезенні на митну територію України та вивезенні за межі цієї території товарів встановлюється з метою обкладення митом зазначених товарів та інших предметів і здійснюється у відповідності до УКТ ЗЕД «Митний тариф України».

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

В Україні застосовуються такі види мита:

1) адвалерне, що нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які обкладаються митом;

2) специфічне, що нараховується у встановленому грошовому розмірі на одиницю товарів та інших предметів, які обкладаються митом;

3) комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення.

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

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

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

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

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

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

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

Митні тарифи в Україні встановлюються відповідно до переліку «Митний тариф України», сформованого на основі Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД).

Перевірка правильності визначення митної вартості товарів здійснюється органами доходів і зборів під час митного контролю та оформлення шляхом аналізу числового значення заявленої декларантом митної вартості.

Якщо митна вартість визначається за основним методом – за ціною договору (контракту) щодо товарів, які імпортуються на митну територію України, митний орган перевіряє правильність проведеного декларантом розрахунку.

Для товарів, що імпортуються в Україну, митна вартість може визначатися такими методами:

1. основний метод – за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);

2. другорядні методи:

- за ціною договору щодо ідентичних товарів;
- за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
- на основі віднімання вартості;
- на основі додавання вартості (обчислена вартість);
- резервний метод.

Пріоритетним є саме метод визначення митної вартості за ціною договору. Кожний наступний метод застосовується лише тоді, коли попередній неможливо використати відповідно до вимог законодавства. Перед застосуванням другорядних методів проводяться консультації між митним органом і декларантом для визначення основи вартості. Під час таких консультацій сторони можуть обмінюватися інформацією за умови дотримання конфіденційності.

В Україні діють такі види мита:

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

Інші види мита, окрім передбачених законодавством, застосовувати заборонено.

Ввізне мито встановлюється щодо товарів, які ввозяться на митну територію України. Вивізне мито застосовується до українських товарів, що експортуються за межі держави. Сезонне мито може вводитися законом на окремі товари строком від 60 до 120 календарних днів.

Для захисту економічних інтересів держави та національних виробників можуть застосовуватися особливі види мита незалежно від інших митних платежів. До них належать:

• **спеціальне мито** – використовується як захисний захід у разі значного зростання імпорту, що завдає або може завдати шкоди

національному товаровиробнику, а також як відповідь на дискримінаційні дії інших держав;

- **антидемпінгове мито** – застосовується у випадку ввезення товарів за демпінговими цінами, якщо це створює загрозу вітчизняному виробнику;

- **компенсаційне мито** – встановлюється щодо субсидованого імпорту, який шкодить національним підприємствам;

- **додатковий імпорتنний збір** – може запроваджуватися у разі погіршення платіжного балансу держави або зменшення золотовалютних резервів.

Податкове зобов'язання зі сплати мита виникає у день подання митної декларації для митного оформлення або у день нарахування такого зобов'язання митним органом у випадках, визначених законодавством.

У визначених законодавством випадках товари можуть звільнитися від сплати мита при ввезенні чи вивезенні. До таких належать:

1. транспортні засоби комерційного призначення, які здійснюють міжнародні перевезення, а також паливо, продовольство, запасні частини та інше майно, необхідне для їх експлуатації;

2. національна та іноземна валюта, банківські метали й цінні папери;

3. товари для офіційного або особистого користування осіб, які мають відповідні міжнародні пільги;

4. товари, що ввозяться в межах міжнародної технічної допомоги;

5. українські товари, які тимчасово вивозилися за кордон і повертаються назад;

6. документи та друковані видання, що надсилаються освітнім, науковим і культурним установам;

7. архівні документи, призначені для Національного архівного фонду;

8. окремі види фармацевтичної продукції та сировини для її виробництва, які не виготовляються в Україні;

9. обладнання та матеріали, що працюють на відновлюваних джерелах енергії або забезпечують енергозбереження, за умови відсутності українських аналогів;

10. матеріали, сировина та комплектуючі, необхідні для виробництва енергозберігаючого обладнання, альтернативного палива, обладнання для відновлюваної енергетики та нанотехнологічної продукції.

## **6. Митний контроль. Види митних режимів**

Митний контроль в Україні здійснюється посадовими особами митних органів шляхом проведення комплексу контрольних заходів. До них належать: перевірка документів та інформації, необхідної для митного оформлення; митний огляд і перегляд товарів, транспортних засобів та, у виняткових випадках, особистий огляд громадян; ведення обліку товарів і транспортних засобів, що перетинають митний кордон; усне опитування фізичних осіб і представників підприємств; перевірка систем звітності та обліку товарів, а також правильності й своєчасності сплати митних платежів; огляд складів тимчасового зберігання, митних складів, спеціальних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де можуть знаходитися товари під митним контролем.

Якщо митний орган має підстави вважати, що в ручній поклажі чи багажі громадянина переміщуються товари, які підлягають спеціальному контролю, оподаткуванню або заборонені до переміщення через кордон, він має право провести їх огляд або перегляд із розпакуванням. Такі дії проводяться у присутності власника багажу або його уповноваженого представника.

Особистий огляд громадянина є винятковою формою митного контролю і допускається лише на підставі письмового рішення керівника митного органу чи особи, що виконує його обов'язки. Такий огляд проводиться за наявності обґрунтованих підозр, що особа приховує предмети контрабанди чи товари, ввезення або вивезення яких заборонене чи обмежене. На митному посту рішення про проведення особистого огляду може ухвалювати керівник поста з обов'язковим повідомленням керівництва митного органу протягом доби. Перед початком огляду посадова особа повинна ознайомити громадянина з постановою, пояснити його права та запропонувати добровільно видати приховані товари. За результатами процедури складається протокол встановленої форми.

Не підлягають митному огляду ручна поклажа та супроводжуваний багаж Президента України, Голови Верховної Ради, народних депутатів, Прем'єр-міністра, суддів Верховного та Конституційного Судів, Міністра закордонних справ, Генерального прокурора та членів їхніх сімей, якщо вони подорожують разом.

Митна декларація подається до органу доходів і зборів, який проводить митне оформлення товарів або транспортних засобів, не пізніше

ніж через десять робочих днів з моменту доставки товарів до відповідного органу.

Особисті речі громадян, що перевозяться через митний кордон у ручній поклажі, супроводжуваному чи несупроводжуваному багажі, можуть декларуватися усно, шляхом вчинення відповідних дій або письмово – за бажанням власника чи вимогою митного органу. Такі речі не обкладаються митними платежами та не потребують додаткових дозвільних документів. До них, зокрема, належать парфуми в установлених обсягах, фото- і відеотехніка з аксесуарами, а також не більше двох мобільних телефонів.

При вивезенні товарів за межі України діють певні правила залежно від їх вартості. Товари загальною вартістю до 10 000 євро зазвичай не потребують письмового декларування, за винятком випадків, коли на них встановлено вивізне мито або необхідні спеціальні дозволи. Якщо вартість перевищує 10 000 євро, товари декларуються письмово із поданням митної декларації та, за потреби, сплатою мита. Окремі категорії товарів можуть вивозитися без подання додаткових документів, наприклад майно при виїзді на постійне місце проживання, спадщина, тимчасово вивезені речі чи нагороди, отримані нерезидентами.

Для ввезення товарів в Україну встановлені безмитні норми. Через авіаційні пункти пропуску можна ввозити товари вартістю до 1000 євро, а через інші пункти – до 500 євро за умови, що вага не перевищує 50 кг. Такі норми діють лише тоді, коли особа була відсутня в Україні понад 24 години та перетинає кордон не частіше одного разу протягом 72 годин. У разі недотримання цих умов безмитне ввезення дозволяється лише в межах 50 євро.

Товари, вартість або вага яких перевищують встановлені норми, підлягають письмовому декларуванню та оподатковуються ввізним митом у розмірі 10% і ПДВ щодо суми перевищення встановленого ліміту. Аналогічні правила застосовуються до міжнародних поштових та експрес-відправлень: перші три відправлення на місяць вартістю до 150 євро не оподатковуються, а наступні – підлягають оподаткуванню.

Від сплати митних платежів звільняються особисті речі громадян, майно осіб, які переселяються на постійне проживання в Україну, транзитні товари, спадщина, а також призи й нагороди, отримані на міжнародних заходах.

Алкогільні напої та тютюнові вироби можуть ввозити лише особи, які досягли 18 років. Без оподаткування дозволяється ввезення до 200 сигарет або еквівалентної кількості тютюнових виробів, а також до 5 літрів пива, 2 літрів вина і 1 літра міцного алкоголю. Якщо особа перебувала за межами України менше 24 годин, такі товари не звільнюються від митних платежів незалежно від їх кількості.

Митне законодавство України передбачає різні митні режими. До них належать: імпорт, експорт, реімпорт, реекспорт, транзит, тимчасове ввезення чи вивезення, митний склад, спеціальна митна зона, магазин безмитної торгівлі, переробка на митній території України та за її межами, знищення товарів і відмова на користь держави.

Режим транзиту передбачає переміщення товарів під митним контролем без їх використання на території України. Строки транзитного перевезення залежать від виду транспорту: для автомобільного — до 10 діб, для залізничного — 28 діб, для авіаційного — 5 діб, для морського та річкового — 20 діб, а для трубопровідного транспорту — від 31 до 90 діб залежно від способу перевезення.

Тимчасове ввезення або вивезення дозволяє переміщення товарів із обов'язковим їх поверненням без зміни стану, окрім природного зносу. Загальний строк такого режиму не може перевищувати трьох років.

Режим переробки на митній території України дає можливість ввозити іноземні товари для обробки без застосування заходів нетарифного регулювання за умови подальшого експорту продуктів переробки. Термін переробки визначається митним органом і, навіть після продовження, не може перевищувати 365 днів. Аналогічний строк встановлюється і для переробки товарів за межами митної території України.

Режим знищення або руйнування застосовується до товарів, які під митним контролем підлягають повному знищенню без сплати імпортних податків. Режим відмови на користь держави передбачає добровільну передачу товарів державі без нарахування податків і застосування нетарифних обмежень.

### **Контрольні питання**

1. Хто є платниками акцизного податку?
2. Назвіть об'єкт оподаткування акцизним податком.
3. За якими ставками обчислюється акцизний податок?



4. Який порядок обчислення суми акцизного податку, якщо ставка встановлена у відсотках до обороту з реалізації?

5. Який порядок обчислення суми акцизного податку, якщо ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах

з одиниці реалізованого товару?

6. Назвіть пільги з акцизного податку.

7. Хто здійснює загальне керівництво митною справою в Україні?

8. Хто здійснює безпосереднє керівництво митною справою в Україні?

9. Дайте визначення термінів «мити», «митні збори». В чому полягає відмінність?

## ТЕМА 7. ЄДИНИЙ ПОДАТОК

### План

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

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

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності в Україні застосовується фізичними особами-підприємцями (ФОП) та юридичними особами, які відповідають вимогам Податкового кодексу України щодо обсягу доходу, кількості працівників і виду діяльності. Основною умовою є сплата єдиного податку замість окремих загальнодержавних податків і зборів.

**Види діяльності, щодо яких дозволено застосування спрощеної системи**

Спрощену систему можуть застосовувати суб'єкти господарювання, які здійснюють:

- роздрібну торгівлю;
- надання побутових послуг населенню;
- ресторанну діяльність;
- виробництво та продаж товарів;
- діяльність у сфері ІТ, консалтингу, освіти, дизайну, реклами;
- транспортні послуги;
- сільськогосподарське виробництво;
- інші види діяльності, що не заборонені Податковим кодексом.

**Не можуть бути платниками єдиного податку суб'єкти, які здійснюють:**

- діяльність з організації азартних ігор;
- обмін іноземної валюти;
- виробництво, експорт, імпорт і продаж підакцизних товарів (крім окремих винятків);
- видобуток і реалізацію корисних копалин;
- фінансову та страхову діяльність;
- діяльність у сфері управління підприємствами;
- поштову та кур'єрську діяльність (крім кур'єрів-ФОП);
- продаж предметів мистецтва та антикваріату;
- організацію гастроляних заходів;
- діяльність нерезидентів.

### **Групи платників єдиного податку та ставки**

#### **Перша група**

До неї належать ФОП без найманих працівників, які здійснюють:

- роздрібний продаж товарів на ринках;
- надання побутових послуг населенню.

**Ставка податку:** до 10% прожиткового мінімуму для працездатних осіб на місяць (встановлюється місцевою радою).

#### **Друга група**

ФОП, які:

- надають послуги населенню або платникам єдиного податку;
- займаються виробництвом чи продажем товарів;
- працюють у сфері ресторанного господарства.

Дозволяється використання найманої праці.

**Ставка податку:** до 20% мінімальної заробітної плати на місяць.

#### **Третя група**

ФОП та юридичні особи, які можуть працювати з будь-якими контрагентами.

**Ставки єдиного податку:**

- 3% доходу — за умови сплати ПДВ;
- 5% доходу — якщо ПДВ включено до складу єдиного податку.

**Четверта група**

Сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва становить не менше 75%.

**Ставка податку:** визначається залежно від:

- категорії земель;
- місця їх розташування;
- нормативної грошової оцінки землі.

**Особливості спрощеної системи**

Платники єдиного податку:

- ведуть спрощений облік доходів;
- подають скорочену податкову звітність;
- сплачують податок у фіксованому розмірі або у відсотках від

доходу;

- звільняються від окремих податків, визначених Податковим кодексом.

У разі перевищення встановленого ліміту доходу або здійснення заборонених видів діяльності суб'єкт господарювання втрачає право на застосування спрощеної системи оподаткування.

Для платників єдиного податку четвертої групи об'єктом оподаткування виступає площа сільськогосподарських земель, зокрема ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень, а також земель водного фонду — озер, ставків, водосховищ та інших внутрішніх водойм. Такі землі повинні перебувати у власності сільськогосподарського товаровиробника або використовуватися ним на правах користування, у тому числі оренди.

Податковою базою для платників четвертої групи є нормативна грошова оцінка одного гектара відповідних земельних угідь з урахуванням коефіцієнта індексації, який визначається станом на 1 січня звітного року.

Для платників єдиного податку першої та другої груп ставки встановлюються у фіксованому розмірі у відсотках до прожиткового мінімуму або мінімальної заробітної плати, визначених на початок податкового року. Для третьої групи ставка визначається у відсотках від отриманого доходу.

Звітним періодом для платників першої, другої та четвертої груп є календарний рік. Для платників третьої групи звітним періодом встановлено календарний квартал.

Фізичні особи-підприємці, які належать до першої та другої груп, сплачують єдиний податок авансовими внесками не пізніше 20 числа

поточного місяця. Водночас вони мають право сплатити податок наперед за кілька місяців, квартал або навіть за весь рік, але лише в межах поточного звітного року.

Платники третьої групи повинні перерахувати суму єдиного податку протягом десяти календарних днів після завершення граничного строку подання квартальної декларації.

Сільськогосподарські товаровиробники четвертої групи самостійно визначають суму податку станом на 1 січня кожного року та до 20 лютого подають декларацію до контролюючого органу як за місцем реєстрації, так і за місцем розташування земельних ділянок. Сплата податку здійснюється щоквартально: у першому кварталі — 10% річної суми, у другому — також 10%, у третьому — 50%, а в четвертому — 30%.

Платники єдиного податку першої та другої груп, а також фізичні особи-підприємці третьої групи, які не зареєстровані платниками ПДВ, ведуть книгу обліку доходів, де щоденно фіксують отримані надходження за результатами робочого дня.

ФОП третьої групи, які є платниками ПДВ, ведуть облік як доходів, так і витрат відповідно до порядку, затвердженого центральним органом виконавчої влади у сфері податкової та митної політики.

Юридичні особи — платники єдиного податку третьої групи — застосовують спрощену систему бухгалтерського обліку доходів і витрат.

Платники першої та другої груп подають декларацію платника єдиного податку один раз на рік. У ній зазначаються суми отриманого доходу та розміри сплачених авансових внесків. Платники третьої групи подають податкову декларацію щоквартально у строки, встановлені законодавством для квартального звітного періоду.

## **2. Особливості застосування підвищеної ставки та подвійного розміру податку**

Для фізичних осіб-підприємців — платників єдиного податку першої-третьої груп — передбачено підвищену ставку єдиного податку у розмірі 15% у таких випадках:

1. якщо перевищено встановлений для відповідної групи граничний обсяг доходу;
2. якщо платник першої або другої групи отримав дохід від діяльності, яка не внесена до реєстру платників єдиного податку;
3. якщо дохід отримано від видів діяльності, що не дозволяють застосовувати спрощену систему оподаткування;
4. якщо платники першої чи другої групи здійснюють діяльність, яка не відповідає вимогам їх групи.

Для юридичних осіб — платників єдиного податку третьої групи — у визначених випадках застосовується подвійна ставка єдиного податку. Це стосується:

1. суми перевищення дозволеного обсягу доходу;
2. доходів, отриманих від діяльності, яка несумісна зі спрощеною системою оподаткування.

Якщо платники першої або другої груп одночасно провадять кілька видів господарської діяльності, для них застосовується найбільша ставка єдиного податку серед установлених для таких видів діяльності.

У випадку здійснення діяльності на території кількох територіальних громад (сільських, селищних або міських рад) платники першої та другої груп також сплачують єдиний податок за максимальною ставкою, передбаченою для відповідної групи.

Особливості застосування ставок єдиного податку передбачають такі правила:

1. Платники першої групи, які перевищили встановлений ліміт доходу протягом календарного кварталу, повинні:

- сплатити 15% єдиного податку із суми перевищення;
- перейти з наступного кварталу на другу або третю групу або відмовитися від спрощеної системи. Заяву необхідно подати не пізніше 20 числа місяця, що настає після кварталу перевищення.

2. Платники другої групи у разі перевищення дозволеного доходу:

- сплачують 15% із суми перевищення;
- переходять на третю групу або на загальну систему оподаткування з наступного кварталу.
- Заява також подається до 20 числа місяця після завершення кварталу, у якому відбулося перевищення.

3. Фізичні особи-підприємці третьої групи, які перевищили встановлений обсяг доходу:

- застосовують ставку 15% до суми перевищення;
- зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів у порядку, визначеному законодавством.

4. Юридичні особи третьої групи у разі перевищення граничного доходу сплачують єдиний податок із суми перевищення за подвійною ставкою.

### **3. Обмеження по застосуванню спрощеної системи оподаткування**

Для платників єдиного податку законодавством встановлено низку обмежень щодо видів господарської діяльності. Зокрема, суб'єкти спрощеної системи оподаткування не мають права здійснювати:

1. організацію та проведення азартних ігор;
2. операції з обміну іноземної валюти;
3. видобування, виробництво чи продаж дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння;
4. діяльність у сфері управління підприємствами;
5. діяльність фізичних осіб-підприємців у сфері технічних випробувань, досліджень та аудиту;
6. діяльність фізичних і юридичних осіб-нерезидентів;
7. торгівлю предметами мистецтва, антикваріатом, а також організацію аукціонів і торгів такими виробами;
8. організацію та проведення гастроляних заходів;
9. надання в оренду значних обсягів нерухомості, а саме:
  - земельних ділянок площею понад 0,2 га;
  - житлових приміщень загальною площею понад 100 м<sup>2</sup>;
  - нежитлових приміщень чи споруд площею понад 300 м<sup>2</sup>;
10. діяльність фінансових установ, зокрема банків, кредитних спілок, ломбардів, страхових компаній, інвестиційних фондів, лізингових компаній, довірчих товариств, пенсійних установ та інших фінансових посередників;
11. діяльність реєстраторів цінних паперів;
12. діяльність суб'єктів господарювання, у статутному капіталі яких частка юридичних осіб, що не є платниками єдиного податку, становить 25% і більше.

Переважно зазначені обмеження стосуються сфер діяльності з високим рівнем прибутковості або підвищеним фінансовим ризиком.

Окрім вимоги встановлені для платників єдиного податку четвертої групи. Не можуть застосовувати цю систему:

1. суб'єкти господарювання, у яких понад половину доходу від реалізації власної сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки становить дохід від продажу декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутра та хутряних виробів. Винятком є зрізані квіти, вирощені на власних або орендованих землях, а також продукція їх переробки;
2. суб'єкти, що займаються виробництвом підакцизної продукції, крім виробництва виноградних виноматеріалів підприємствами первинного виноробства для подальшого використання підприємствами вторинного виноробства;

3. суб'єкти господарювання, які станом на 1 січня звітного року мають податковий борг, окрім безнадійної заборгованості, що виникла через форс-мажорні обставини.

#### **4. Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої - третьої груп**

**Доходи платника єдиного податку** визначаються залежно від форми господарювання.

Для **фізичних осіб-підприємців** дохід охоплює всі надходження, отримані протягом звітного періоду у грошовій (готівковій або безготівковій), матеріальній чи нематеріальній формах. При цьому до доходу не включаються пасивні надходження (відсотки, дивіденди, роялті, страхові виплати та відшкодування), а також кошти, отримані від продажу власного рухомого чи нерухомого майна, що використовується в підприємницькій діяльності.

Для **юридичних осіб** доходом вважаються всі надходження, отримані протягом податкового періоду, включаючи кошти, які надходять до їхніх філій, представництв та інших відокремлених підрозділів, у будь-якій формі — грошовій, матеріальній або нематеріальній.

У разі продажу основних засобів дохід визначається як сума отриманих коштів від їх реалізації. Якщо об'єкти використовувалися понад 12 місяців, дохід розраховується як різниця між продажною ціною та їх залишковою балансовою вартістю на момент продажу.

Також до доходу включається вартість безоплатно отриманих товарів, робіт або послуг. Якщо дохід отримано в іноземній валюті, він перераховується у гривню за курсом НБУ на дату надходження коштів.

До складу доходу **не включаються**:

- податок на додану вартість;
- внутрішні розрахунки між підрозділами підприємства;
- поворотна фінансова допомога та кредити (за умови своєчасного повернення);
- цільові бюджетні або соціальні надходження;
- повернуті аванси або кошти при розірванні договорів;
- внески до статутного капіталу;
- повернення надміру сплачених податків і ЄСВ;
- дивіденди, отримані юридичною особою-платником єдиного податку.

Таким чином, дохід платника єдиного податку охоплює фактично отримані економічні вигоди, за винятком чітко визначених законодавством надходжень, що не мають характеру доходу.

## 5. Особливості обрання спрощеної системи оподаткування

Платники єдиного податку мають право на податкові пільги у вигляді звільнення від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності щодо низки податків і зборів.

Зокрема, вони не сплачують податок на прибуток підприємств, а також податок на доходи фізичних осіб у частині доходів, що оподатковуються в межах підприємницької діяльності. Крім того, вони звільняються від сплати податку на додану вартість за операціями постачання товарів, робіт і послуг на митній території України, за винятком випадків, коли ПДВ включено до обраної ставки єдиного податку або для платників четвертої групи.

Також платники єдиного податку не сплачують податок на майно в частині земельного податку, крім випадків, коли земельні ділянки не використовуються у господарській діяльності (для платників 1–3 груп) або не залучені до сільськогосподарського виробництва (для 4 групи). Окремо платники четвертої групи звільняються від рентної плати за спеціальне використання води.

Перехід на спрощену систему можливий лише за умови дотримання встановлених законодавчих вимог протягом попереднього календарного року. Платник може змінити групу або ставку єдиного податку, подавши відповідну заяву до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку нового кварталу. У разі зміни групи, яка передбачає інший режим оподаткування ПДВ, проводиться анулювання реєстрації платника ПДВ відповідно до норм законодавства.

Відмова від спрощеної системи здійснюється за заявою, поданою не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового звітного періоду. У такому разі перехід на загальну систему відбувається з початку місяця, що настає після завершення кварталу подання заяви.

Для сільськогосподарських товаровиробників передбачено окремий порядок підтвердження статусу платника єдиного податку. Вони щороку до 20 лютого подають до контролюючих органів податкові декларації щодо всіх земельних ділянок, окремі звітні декларації по кожній ділянці, розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва, а також відомості про наявні земельні ресурси.

Узагальнено, спрощена система оподаткування передбачає значне зменшення податкового навантаження та спрощення звітності, але водночас встановлює чіткі вимоги щодо переходу, застосування та підтвердження статусу платника.

### Контрольні питання



1. Які суб'єкти господарювання мають право бути платниками єдиного податку?
2. Які особи або підприємства не можуть застосовувати спрощену систему оподаткування?
3. За яких умов суб'єкт господарювання може перейти на спрощену систему оподаткування?
4. Від сплати яких податків і зборів звільняються платники єдиного податку?
5. Які надходження не вважаються доходом та не включаються до бази оподаткування єдиним податком?
6. Який момент визначається як дата виникнення доходу для цілей оподаткування єдиним податком?
7. Які ставки єдиного податку встановлені законодавством?
8. Який податковий (звітний) період застосовується для платників єдиного податку?
9. Які умови дають право фізичній особі-підприємцю працювати у першій групі?
10. Хто може бути віднесений до другої групи платників єдиного податку і за яких умов?
11. Які критерії встановлені для платників третьої групи та хто може до неї належати?
12. Хто має право перебувати у четвертій групі платників єдиного податку та які вимоги для цього передбачені?

### ТЕМА 8. РЕНТНІ ПЛАТЕЖІ



1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин
2. Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин
3. Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України
4. Рентна плата за спеціальне використання води
5. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

6. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

### **1. Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин**

**Платники рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин** — це суб'єкти господарювання, включаючи громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які зареєстровані як підприємці. Вони набувають право користування надрами на підставі спеціальних дозволів у межах визначених ділянок з метою здійснення видобувної діяльності (ст. 252 ПКУ).

Такі платники зобов'язані вести окремий бухгалтерський і податковий облік доходів і витрат за кожним видом мінеральної сировини та за кожною ділянкою надр, на яку видано дозвіл.

**Об'єктом оподаткування** є обсяг товарної продукції — видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), отриманої в результаті господарської діяльності з видобутку надр на території України, її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони. Також до нього відноситься мінеральна сировина, що утворюється під час виконання робіт, які потребують спеціального погодження органів у сфері геологічного вивчення надр, у тому числі в акваторіях водойм.

Окремі об'єкти не підлягають оподаткуванню відповідно до ст. 252.4 ПКУ.

#### **Не включаються до об'єкта оподаткування:**

- корисні копалини місцевого значення та торф, видобуті для власних потреб без отримання економічної вигоди (за певних умов і обмежень глибини), а також прісні підземні води до 20 метрів;
- зібрані мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні матеріали, якщо вони не використовуються для отримання прибутку;
- корисні копалини, видобуті під час створення або використання об'єктів природно-заповідного фонду без комерційної мети;
- мінеральні води, що видобуваються державними дитячими санаторіями для лікувальних потреб на їх території.

**База оподаткування** визначається як вартість обсягів видобутих корисних копалин за податковий період окремо по кожному виду сировини та ділянці надр. Вона розраховується за більшою з двох величин:

- фактична ціна реалізації товарної продукції гірничого підприємства;

- розрахункова вартість відповідного виду продукції (крім вуглеводневої сировини).

При визначенні вартості за фактичними цінами береться дохід від реалізації відповідного обсягу продукції у звітному періоді.

Якщо використовується розрахункова вартість, до витрат включаються матеріальні витрати, витрати на оплату праці та інші витрати, пов'язані з видобутком, за винятком витрат на зберігання, транспортування, пакування, передпродажну підготовку та інші операції, не пов'язані безпосередньо з видобутком.

Також враховуються:

- витрати на ремонт основних засобів, що використовуються у видобувній діяльності;
- амортизаційні відрахування основних засобів і нематеріальних активів, пов'язаних із видобутком;
- інші виробничі витрати, пов'язані з діяльністю підприємства.

Не включаються витрати, не пов'язані з видобутком, зокрема фінансові резерви, проценти за боргами, штрафи, пені, а також сама рентна плата.

У разі надання державних субвенцій при визначенні вартості видобутої сировини вони не враховуються. Їх розмір визначається на основі бухгалтерських даних щодо собівартості видобутку на конкретній ділянці надр.

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

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

де Вмп - витрати;

Крмпе - коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр (десятьквий дріб). Гірничі підприємства, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, обчислюють податковий зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України; Вмп - обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства - видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період.

Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин визначені статтею 225.20 ПКУ.

Для видів корисних копалин, ставки рентної плати для яких встановлено у відсотках, податкові зобов'язання за податковий період обчислюються за такою формулою:

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

Vф – обсяг відповідного виду видобутої корисної копалини;

Вкк – вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (ст. 263.6, 263.7);

Свнз – величина ставки плати за користування надрами;

Кпп – коригуючий коефіцієнт (ст. 252.18).

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

## **2 Платники плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин**

**Платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин** є юридичні та фізичні особи — суб'єкти господарювання, які використовують надра на території України для таких потреб:

1. зберігання природного газу, нафти та інших газоподібних або рідких нафтопродуктів;
2. витримання виноматеріалів, а також виробництва й зберігання винної продукції;
3. вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
4. розміщення на зберігання харчових продуктів, промислових товарів, речовин і матеріалів;
5. здійснення інших видів господарської діяльності.

Не є платниками зазначеної рентної плати військові частини, установи та організації Збройних Сил України, інші військові формування, створені відповідно до законодавства, якщо вони фінансуються з державного бюджету.

**Об'єктом оподаткування** є обсяг підземного простору (ділянки надр), що використовується:

- для зберігання природного газу та газоподібних речовин — активний об'єм у пористих або тріщинуватих геологічних структурах (пластах-колекторах);
- для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів — обсяг спеціально створених або пристосованих гірничих виробок, а також природних підземних порожнин;

- для інших видів діяльності (вирощування рослин, зберігання продукції, виноробство тощо) — площа підземного простору у гірничих виробках або печерах, наданих у користування.

**Не підлягає оподаткуванню рентною платою:**

- використання підземних транспортних тунелів, комунікацій, дренажних систем і об'єктів міського господарства;
- використання підземних споруд, розташованих на глибині до 20 метрів, якщо вони збудовані відкритим способом без засипання або із подальшим засипанням ґрунтом.

Ставки рентної плати встановлюються відповідно до статті 253 Податкового кодексу України.

Податковий період для цього виду рентної плати дорівнює календарному кварталу. Платники зобов'язані правильно визначати суму податку, своєчасно її сплачувати до бюджету та подавати відповідні розрахунки до контролюючих органів, несучи відповідальність за дотримання цих вимог.

### **3.Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України**

Платниками рентної плати за використання радіочастотного ресурсу України є загальні користувачі цього ресурсу, визначені законодавством, яким надано право користування радіочастотним спектром у межах виділених смуг загального користування. Таке право вони отримують на підставі ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензії на мовлення разом із дозволом на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв, дозволу на експлуатацію, виданого на підставі договору з ліцензіатом мовлення, або окремого дозволу на експлуатацію відповідного обладнання.

Об'єктом оподаткування виступає ширина смуги радіочастот, яка є частиною загального радіочастотного спектра, закріпленого за користувачем у певному регіоні. Вона визначається відповідно до даних, зазначених у ліцензії або дозволі на експлуатацію радіообладнання, зокрема для технологічних користувачів та суб'єктів, що використовують радіочастоти для трансляції телерадіопрограм.

Розміри ставок рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України встановлюються згідно з нормами законодавства, визначеними відповідними положеннями Податкового кодексу та законами про внесення змін щодо забезпечення бюджетних надходжень.

#### 4. Рентна плата за спеціальне використання води

Платниками рентної плати виступають водокористувачі — суб'єкти господарювання незалежно від форми власності. До них належать юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи (філії, представництва, відділення тощо, що не мають статусу юридичної особи), крім бюджетних установ, а також постійні представництва нерезидентів і фізичні особи-підприємці. Такі суб'єкти використовують воду, отриману шляхом її забору з природних водних об'єктів (первинні водокористувачі) або від інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), а також застосовують її для гідроенергетичних потреб, водного транспорту чи рибного господарства.

Не належать до платників рентної плати ті водокористувачі, які застосовують воду виключно для забезпечення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення або власних господарських потреб підприємств, фізичних осіб-підприємців та платників єдиного податку.

Об'єктом оподаткування є фактичний обсяг води, що використовується водокористувачами, включаючи втрати у системах водопостачання. Для окремих сфер він визначається по-різному: у гідроенергетиці — це обсяг води, який проходить через гідротурбіни; у водному транспорті — тривалість використання поверхневих вод суднами; у рибництві — обсяг води, необхідний для наповнення та підтримання водойм.

Рентна плата не справляється у випадках використання води для питних і санітарних потреб населення, протипожежних заходів, зовнішнього благоустрою населених пунктів, наукових досліджень у сфері ривівництва, втрат у водопровідних системах, потреб садівницьких і городницьких товариств, а також для реабілітації та оздоровлення осіб з інвалідністю у відповідних установах.

Розміри ставок рентної плати встановлюються Податковим кодексом України та визначаються залежно від виду використання води: у грошовому вираженні за обсяг води (кубічні метри) або за одиницю часу/вантажомісткості для водного транспорту.

Розрахунок рентної плати здійснюється водокористувачами самостійно щоквартально наростаючим підсумком на основі фактичних обсягів використаної води, даних облікових приладів або технологічних показників у разі їх відсутності. За відсутності лічильників та можливості їх встановлення застосовується підвищений (подвійний) розмір плати.

Перевищення встановлених лімітів використання води призводить до нарахування рентної плати у п'ятикратному розмірі щодо понадлімітних обсягів. Якщо дозвіл на спеціальне водокористування відсутній, весь обсяг використаної води вважається понадлімітним.

У межах встановленого ліміту рентна плата відноситься до витрат водокористувача, тоді як понадлімітні платежі сплачуються за рахунок прибутку після оподаткування.

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

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

2) Сума рентної плати в межах ліміту:

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

3) Сума збору при перевищенні встановлених лімітів:

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

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

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

## 5. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів

Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі. До них належать юридичні особи та їхні відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з України або виконують представницькі функції щодо нерезидентів чи їх засновників, фізичні особи (за винятком тих, хто має право безоплатного використання лісових ресурсів згідно з лісовим законодавством), а також фізичні особи-підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісів на підставі спеціальних дозволів або договорів довгострокового користування.

Об'єктом оподаткування виступає деревина, заготовлена під час рубок головного користування, а також деревина, отримана в процесі проведення заходів з покращення стану лісів, їх оздоровлення та підвищення захисних функцій. Сюди також відноситься деревина, заготовлена під час санітарних та лісовідновних рубок, розчищення лісових площ під інфраструктурні об'єкти, а також другорядні лісові ресурси (живиця, кора, пні, соки, зелень тощо). Крім того, об'єктом є побічне використання лісу (заготівля грибів, ягід, лікарських рослин, сіна, випас худоби тощо) та використання лісових ресурсів у рекреаційних, оздоровчих, наукових і культурних цілях.

Розмір ставки рентної плати визначається залежно від лісового поясу, виду деревини та розряду заготівлі і встановлюється відповідно до

норм Податкового кодексу України. Ліси поділяються на два пояси: до першого належать усі ліси, крім гірських лісів окремих західних областей, а до другого — гірські ліси Закарпатської, Івано-Франківської, Чернівецької областей та гірської частини Львівщини.

Розряди встановлюються для кожної лісосіки з урахуванням відстані до пунктів транспортування деревини або залізничних станцій, що впливає на розмір ставки.

Органи лісового господарства, які видають спеціальні дозволи, передають контролюючим органам інформацію про видані лісорубні та лісові квитки у встановлені строки. Сума рентної плати визначається цими органами та зазначається безпосередньо у дозволах.

Базовим податковим періодом для рентної плати є календарний квартал.

#### **6. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України**

Платниками рентної плати виступають суб'єкти господарювання, які здійснюють експлуатацію магістральних трубопровідних систем та забезпечують або організують послуги з транспортування вантажів трубопроводами на території України. Щодо транзиту природного газу, платником є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який відповідає за надання послуг із його переміщення територією держави.

Об'єктом оподаткування є: для нафти та нафтопродуктів — фактичний обсяг їх транспортування територією України протягом звітного періоду; для природного газу та аміаку — добуток узгодженої між сторонами відстані маршруту транспортування на обсяг відповідного ресурсу, що переміщується кожним маршрутом.

Ставки рентної плати встановлюються у фіксованих розмірах, зокрема: за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами — 0,56 долара США; за аналогічне транспортування нафтопродуктів — 0,56 долара США; за транзит аміаку — 2,4 долара США за одну тунну на кожному 100 кілометрів маршруту.

У разі зміни тарифів на транспортування застосовується коригуючий коефіцієнт, порядок визначення якого встановлюється Кабінетом Міністрів України. Винятком є ставки за транзит аміаку та транспортування нафти для внутрішніх споживачів, до яких коефіцієнт не застосовується.

Податкові зобов'язання визначаються на основі фактичних обсягів переміщених ресурсів і відповідної відстані транспортування для газу та аміаку, а також фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів.

Базовим податковим періодом є календарний квартал. Водночас для окремих видів рентної плати (зокрема за видобування певних корисних копалин, користування радіочастотним ресурсом та транспортування нафти, нафтопродуктів і аміаку) встановлено місячний податковий період.

### Контрольні питання



за

1. Хто є водокористувачами в Україні?
2. Хто є платниками збору за спеціальне використання водних ресурсів?
3. В яких випадках збір за спеціальне використання водних ресурсів не справляється?
4. Що є об'єктом оподаткування збором спеціальне використання води?
5. Що впливає на ставку збору за спеціальне використання води?
6. Розкрийте порядок звітування та сплати збору за спеціальне використання води.
7. Що слід розуміти під платою за користування надрами?
8. Хто є платником плати за користування надрами?

## ТЕМА 9. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

1. Сутність та склад місцевих податків і зборів
2. Податок на майно
3. Збір за місця для паркування транспортних засобів
4. Туристичний збір

### 1. Сутність та склад місцевих податків і зборів

Місцеві податки та збори є складовою частиною податкової системи України і водночас важливим джерелом формування доходів місцевих бюджетів. До місцевих бюджетів належать бюджети Автономної Республіки Крим, областей, районів, а також бюджети територіальних громад – сіл, селищ, міст, включаючи районні бюджети в містах та бюджети об'єднаних територіальних громад.

Відповідно до Податкового кодексу України, до місцевих податків належать податок на майно та єдиний податок, а до місцевих зборів — збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір. Місцеві ради зобов'язані встановлювати єдиний податок та податок на майно



(зокрема транспортний податок і плату за землю, крім земельного податку щодо лісових земель).

У межах своїх повноважень місцеві органи влади можуть також регулювати окремі елементи податку на нерухоме майно, збору за паркування, туристичного збору та земельного податку щодо лісових земель, але виключно відповідно до норм Податкового кодексу. Встановлення будь-яких інших місцевих податків і зборів, не передбачених законодавством, заборонено.

Нараховані місцеві податки і збори зараховуються до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України.

## **1. Податок на майно**

Податок на майно складається з:

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

Об'єктом оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток. База оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:

- 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.

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

Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що відповідно до пп. 267.2.1 п. 267.2 ПКУ є об'єктами оподаткування.

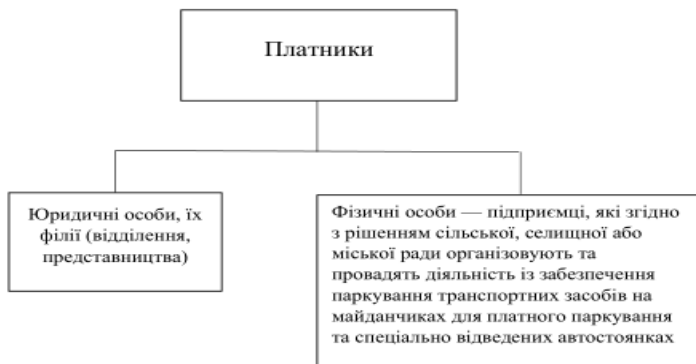
Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см. Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. Ставка податку встановлюється з розрахунку на

календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному р..

## 2. Збір за місця для паркування транспортних засобів

Платники збору за місця для паркування транспортних засобів представлені на рис. 10.1



**Рис. 9.1 – Платники збору за місця для паркування транспортних засобів**

Об'єкт та база оподаткування збору за місця для паркування транспортних засобів представлені у табл. 9.1.

Таблиця 9.1

### Об'єкт та база оподаткування збору за місця для паркування транспортних засобів

Об'єкт оподаткування	Земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених ст. 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні»
База оподаткування	Площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів

	(будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.
--	--

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 % мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) р..

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

Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору у контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки. Базовий податковий (звітний) період – календарний квартал.

### 3. Туристичний збір

Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

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

Платниками збору не можуть бути особи, які:

- а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- б) особи, які прибули у відрядження;
- в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів І групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого);
- г) ветерани війни;
- г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на

медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;

е) діти віком до 18 років;

є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору, визначеної пунктом 268.4 .

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, визначених підпунктом 268.5.1 , за вирахуванням податку на додану вартість.

До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

#### **Податкові агенти**

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

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами - підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

#### **Особливості справляння збору**

Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

#### **Порядок сплати збору**

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням податкових агентів.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий

підрозділ як податкового агента туристичного збору у контролюючому органі за місцезнаходженням підрозділу. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Платники туристичного збору представлені у табл. 9.2

Таблиця 9.2

### Платники туристичного збору

<p>Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.</p>	<p>Платниками збору не можуть бути особи, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;</li> <li>б) особи, які прибули у відрядження;</li> <li>в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів;</li> <li>г) ветерани війни;</li> <li>ґ) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;</li> <li>д) особи, які прибули за путівками на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів;</li> <li>е) діти віком до 18 років;</li> <li>є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.</li> </ul>
---	---

Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору, визначеної пунктом 268.4 ст. 268 ПКУ База справляння туристичного збору представлена у табл. 9.3.

Таблиця 9.3

### База справляння туристичного збору

<p>Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, визначених підпунктом 268.5.1, за вирахуванням податку на додану вартість.</p>	<p>До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення</p>
---	---

	закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.
--	---

Порядок сплати туристичного збору представлено у табл. 9.4

Таблиця 9.4

### Порядок сплати збору

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням податкових агентів.
Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору у контролюючому органі за місцезнаходженням підрозділу.
Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

### Контрольні питання



1. Що таке місцеві податки і збори та яке їх значення для місцевих бюджетів?
2. Які бюджети належать до системи місцевих бюджетів України?
3. Які податки відносяться до місцевих відповідно до Податкового кодексу України?
4. Які збори належать до місцевих зборів?
5. Хто має повноваження встановлювати місцеві податки та збори?
6. Які місцеві податки є обов'язковими для встановлення місцевими радами?
7. Що входить до складу податку на майно?
8. У чому полягає сутність єдиного податку?
9. Які особливості справляння туристичного збору?
10. Хто є платниками збору за місця для паркування транспортних засобів?

11. Чи можуть органи місцевого самоврядування встановлювати податки, не передбачені Податковим кодексом України?

12. Яким нормативним актом регулюється порядок зарахування місцевих податків і зборів до бюджетів?

13. Яке значення місцевих податків і зборів для фінансової самостійності територіальних громад?

14. Які функції виконують місцеві податки та збори?

15. Які повноваження мають місцеві ради щодо визначення ставок місцевих податків і зборів?

16. У чому полягає різниця між місцевими податками та загальнодержавними податками?

17. Які обмеження встановлені законодавством щодо місцевого оподаткування?

18. Які принципи лежать в основі встановлення місцевих податків і зборів?

19. Які види територіальних громад формують бюджети місцевого самоврядування?

20. Як місцеві податки та збори впливають на розвиток регіонів і громад?

## **РЕКОМЕНДОВАНІ ЛІТЕРАТУРНІ ДЖЕРЕЛА**

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755–VI (за станом на 01.01.2017 р.). Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI (за станом на 01.01.2017 р.). Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

3. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (за станом на 01.01.2017 р.). Верховна Рада України. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

4. Андрущенко В. Л., Тучак Т. Податкова система: навч. посіб. Київ: ЦУЛ. 2020. 416 с.

5. Біляк Ю.В., Тітенко З.М. Податкова система: навч. посіб. Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. Київ: НУБіП України, 2021. 633 с.

6. Купчак М. Я., Саміло А. В. Податковий менеджмент: навч. посіб. Львів, 2020. 185 с

7. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці: Чернівец. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.

8. Податкова система: навч. посіб. / В. Л. Андрущенко, В. О. Осмятченко, Я. О. Ізмайлов, Т. В. Тучак [та ін.]; Університет ДФС України. Ірпінь, 2020. 492 с.

9. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. –Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.

10. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.



*Навчальне видання*

## **САВІЦЬКА СВІТЛАНА ІВАНІВНА**

### **ПОДАТКОВА СИСТЕМА**

*Конспект лекцій для здобувачів першого (бакалаврського) рівня вищої освіти спеціальності D2 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок», D3 «Менеджмент», D7 «Торгівля», C1 «Економіка та міжнародні економічні відносини (економіка)»*

Укладач С.І. Савіцька

