



Агентство США з
міжнародного розвитку



ПОДАТКИ В УКРАЇНІ

Навчальний посібник

Підготовлено

за підтримки Агентства США з міжнародного розвитку

Київ,
Січень 2007 р.

С I P A

Лідер в бухгалтерській професії

Укладачі:**Перше видання (2004)**

Кокшарова Світлана Михайлівна— старший викладач Київського національного економічного університету

Друге видання (2004)

Кокшарова Світлана Михайлівна— старший викладач Київського національного економічного університету

Третє видання (2005)

Кокшарова Світлана Михайлівна— старший викладач Київського національного економічного університету

Четверте видання (2006)

Кокшарова Світлана Михайлівна— старший викладач Київського національного економічного університету

П’яте видання (2007)

Кокшарова Світлана Михайлівна— старший викладач Київського національного економічного університету

Негрич Інна Михайлівна – к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Івано-Франківського національного університету нафти і газу

Орлова Валентина Кузьмівна- к.е.н., професор кафедри обліку і аудиту Івано-Франківського національного університету нафти і газу, САР, сертифікований аудитор

Хома Світлана Василівна - асистент кафедри обліку і аудиту Івано-Франківського національного університету нафти і газу

Шматко Олексій Юрійович- к.е.н., заступник начальника відділу організації перевірок великих підприємств департаменту аудиту юридичних осіб ДПА України, САР, сертифікований аудитор

Рецензент першого видання:

Кравченко Ірина Юріївна— кандидат економічних наук, МВА

Рецензент другого видання:

Кравченко Ірина Юріївна— кандидат економічних наук, МВА

Рецензент третього видання

Кравченко Ірина Юріївна— кандидат економічних наук, МВА

Рецензент четвертого видання

Кравченко Ірина Юріївна— кандидат економічних наук, МВА

Рецензент п’ятого видання

Журавський Вадим Лаврентійович- кандидат наук з державного управління, доцент кафедри податкового менеджменту Національного університету ДПС України

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ Й ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	7
1.1. Основи побудови податкової системи України	7
1.1.1. Функції та класифікація податків	9
1.1.2. Державна податкова служба України, її завдання та функції	14
1.2. Адміністрування податкових зобов'язань	21
1.2.1. Контролюючі органи з питань оподаткування та їх компетенція	21
1.2.2. Податкові зобов'язання та методи їх визначення	24
1.2.3. Узгодження податкових зобов'язань та оскарження рішень податкових органів	26
1.2.4. Податкова застава	28
1.2.5. Процедура узгодження податкових зобов'язань	32
1.2.6. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства	34
Тести	42
Питання для самоконтролю:	46
РОЗДІЛ 2. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	48
2.1. Платники та об'єкти оподаткування ПДВ	48
2.2. База оподаткування ПДВ	53
2.3. Пільги та ставки з податку на додану вартість. Звітні періоди	57
2.4. Порядок обчислення податкових зобов'язань та податкового кредиту	64
2.5. Порядок бюджетного відшкодування	68
2.6. Правила ведення податкового обліку	71
2.7. Методика складання звітності з податку на додану вартість	73
3. Спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість	79
Задачі	83
Питання для самоконтролю:	85
РОЗДІЛ 3. АКЦИЗНИЙ ЗБІР	86
3.1. Платники акцизного збору	86
3.2. Об'єкти оподаткування та ставки акцизного збору	87
3.3. Порядок обчислення та сплати до бюджету акцизного збору	87
3.4. Строки сплати акцизного збору	93
3.5. Порядок складання розрахунку акцизного збору	95
Тести до розділу 3.	99
Питання для самоконтролю:	100
РОЗДІЛ 4. МИТО	101
4.1. Платники та об'єкт оподаткування митом	101
4.2. Методи визначення митної вартості товарів	105
4.3. Види митних режимів	107
Питання для самоконтролю:	111
РОЗДІЛ 5. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ, У ТОМУ ЧИСЛІ ДИВІДЕНДИ, ЩО СПЛАЧУЮТЬСЯ ДО БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВНИМИ НЕКОРПОРАТИЗОВАНИМИ, КАЗЕННИМИ АБО КОМУНАЛЬНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ	111
5.1. Склад доходів платника податку	112
Тести	118
Задачі	120
5.2. Склад валових витрат	121
Тести	124
Задачі	127
5.3. Облік амортизації основних фондів та нематеріальних активів	128
Елементи розрахунку амортизації	132
Тести	133
Задачі	134
5.4. Визначення показника прибутку, що підлягає оподаткуванню	135
Тести	138
Задачі	138
5.5. Оподаткування операцій особливого виду	139

5.5.1. Операції в іноземній валюті.....	140
5.5.2. Операції з пов'язаними особами.....	141
5.5.3. Торгівля цінними паперами	142
5.5.4. Дивіденди	144
5.5.5. Операції з борговими вимогами та зобов'язаннями	145
5.5.6. Довгострокові контракти.....	147
5.5.7. Оподаткування неприбуткових організацій.....	150
5.5.8. Оподаткування страхової діяльності.....	153
5.5.9. Оподаткування доходів нерезидентів	154
5.6. БЕЗНАДІЙНА ЗАБОРГОВАНІСТЬ.....	156
5.7. ОБЛІК ПРИРОСТУ (УБУТКУ) БАЛАНСОВОЇ ВАРТОСТІ ЗАПАСІВ	159
5.8. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ТА КОМУНАЛЬНОЇ ФОРМ ВЛАСНОСТІ.....	161
5.9.ПРАВИЛА ВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ	162
Питання для самоконтролю:.....	164
РОЗДІЛ 6. ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ.....	165
6.1. Принципи оподаткування доходів фізичних осіб	165
6.2. Загальний оподатковуваний дохід	169
6.3. Ставки податку	176
6.4. Оподаткування окремих видів доходу	178
6.4.1. Заробітна плата.....	178
6.4.2. Доходи отримані від надання нерухомого майна в оренду.....	179
6.4.3. Доходи отримані у вигляді процентів	182
6.4.4. Дивіденди	182
6.4.5. Роялті	183
6.4.6. Оподаткування виграшів та призів.....	184
6.4.7. Інвестиційний прибуток.....	185
6.4.8. Благодійна допомога	186
6.4.9. Доходи, отримані за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного страхування	187
6.4.10. Проценти за іпотечним кредитом.....	188
6.4.11. Оподаткування іноземних доходів	190
6.4.12. Оподаткування доходів, отриманих нерезидентами.....	191
6.4.13. Суми на відрядження та під звіт	192
6.4.14. Доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна	195
6.4.15. Дарування та подарунки	197
6.5. ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ	199
6.6. ПОДАТКОВІ СОЦІАЛЬНІ ПІЛЬГИ	200
6.7. ПОДАТКОВІ АГЕНТИ	204
6.8. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПРИВАТНИХ ПІДПРИЄМЦІВ.....	206
6.9. ПОРЯДОК СПЛАТИ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДО БЮДЖЕТУ	207
6.10. ЗВІТНІСТЬ ЗА ПОДАТКОМ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ	211
Тести	213
Задачі	215
Питання для самоконтролю:.....	216
РОЗДІЛ 7. ВНЕСКИ ДО ДЕРЖАВНИХ ЦІЛЬОВИХ ФОНДІВ	217
7.1. ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ	218
7.2. ВНЕСКИ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ.....	227
7.3. ВНЕСКИ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ НА ВИПАДОК БЕЗРОБІТТЯ.....	233
7.4. ВНЕСКИ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ СОЦІАЛЬНЕ СТРАХУВАННЯ ВІД НЕЩАСНОГО ВИПАДКУ НА ВИРОБНИЦТВІ ТА ПРОФЕСІЙНОГО ЗАХВОРЮВАННЯ, ЯКІ СПРИЧИНИЛИ ВТРАТУ ПРАЦЕЗДАТНОСТІ	237
Тести	243
Питання для самоконтролю:.....	243
РОЗДІЛ 8. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ.....	244
8.1. Єдиний податок	244
8.2. Фіксований сільськогосподарський податок	248
8.3. Фіксований податок	251
Тести	253
Задачі	256
Питання для самоконтролю:.....	257

РОЗДІЛ 9. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ. ІНШІ ПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ.....	258
9.1. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ.....	258
9.1.1. <i>Комунальний податок</i>	259
9.1.2. <i>Податок з реклами</i>	265
9.1.3. <i>Ринковий збір</i>	266
9.1.4. <i>Збір за припаркування автотранспорту</i>	267
9.1.5. <i>Курортний збір</i>	267
9.1.6. <i>Збір за участь у бігах на іподромі</i>	268
9.1.7. <i>Збір за виграш у бігах на іподромі</i>	268
9.1.8. <i>Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі</i>	269
9.1.9. <i>Збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей</i>	269
9.1.10. <i>Збір за видачу ордера на квартиру</i>	269
9.1.11. <i>Збір за право використання місцевої символіки</i>	270
9.1.12. <i>Збір за право проведення кіно- і телезйомок</i>	270
9.1.13. <i>Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі</i>	271
9.1.14. <i>Збір з власників собак</i>	271
9.2. <i>Інші податкові платежі до бюджету</i>	273
9.2.1. <i>Державне мито</i>	273
9.2.2. <i>Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності</i>	277
9.2.3. <i>Податок на промисел</i>	283
9.2.4. <i>Податок з власників транспортних засобів</i>	285
<i>та інших самохідних машин і механізмів</i>	285
9.2.5. <i>Плата за землю</i>	294
<i>(земельний податок, а також орендна плата</i>	294
<i>за земельні ділянки державної і комунальної власності)</i>	294
9.2.6. <i>Збір за проведення гастрольних заходів</i>	303
9.3. <i>ПЛАТЕЖІ ЗА РЕСУРСИ</i>	304
9.3.1. <i>Збір за використання радіочастотного ресурсу</i>	304
9.3.2. <i>Збір за спеціальне використання природних ресурсів</i>	305
9.3.2.1. <i>Збір за спеціальне використання лісових ресурсів</i>	305
<i>та користування земельними ділянками лісового фонду</i>	305
9.3.2.2. <i>Плата за користування надрами для видобування корисних копалин</i>	306
9.3.2.3. <i>Збір за спеціальне використання водних ресурсів та</i>	307
<i>збору за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту</i>	307
9.3.3. <i>Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок Державного бюджету</i>	309
9.3.4. <i>Збір за забруднення навколишнього природного середовища</i>	310
9.4.1. <i>Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України</i>	311
9.4.2. <i>Збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства</i>	312
9.4.3. <i>Збір до фонду гарантування вкладів фізичних осіб</i>	313
9.4.4 <i>Збір у вигляді цільової надбавки до тарифу на природний газ</i>	314
9.4.5 <i>Збір у вигляді цільової надбавки до тарифу на електричну і теплову енергію</i>	315
9.4.6 <i>Рентні платежі за нафту, природний газ і газовий конденсат</i>	316
Тести	319
Питання для самоконтролю:	319
РОЗДІЛ 10. ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	320
10.1. <i>Сутність та необхідність податкового планування</i>	320
10.2. <i>Методи податкового планування</i>	326
ОСНОВНА ЛІТЕРАТУРА.....	329
ДОДАТКОВА ЛІТЕРАТУРА	333

ПЕРЕДМОВА

Трансформаційні процеси, що відбуваються в Україні, вимагають чіткої координації дій в усіх сферах та ланках економічної і фінансової системи, що і є концептуальною основою стратегії економічного і соціального розвитку нашої держави на 2002-2011 рр. “Європейський вибір”. Україна може зайняти належне їй місце серед провідних європейських країн (з високим рівнем економічного зростання, зайнятості і доходів населення) тільки на шляху широкого і повного реформування економіки, прискореного розвитку ринкового господарства і демократії [9, с.17; 29].

Тому дуже актуальним постає питання щодо оподаткування підприємницької діяльності, від якої залежить добробут держави на політичному, економічному та соціальному рівнях.

Реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємств України відповідно до міжнародних стандартів здійснюється одночасно з удосконаленням системи оподаткування. Досконале знання системи оподаткування підприємств є обов’язковим для ведення податкового обліку.

У зв’язку зі зміною облікового забезпечення звітності про податки, збори та платежі виникла потреба в підготовці висококваліфікованих спеціалістів.

Навчальний посібник із курсу “Податки в Україні” підготовлено для підготовки до складання іспиту „Податки і право” за Міжнародною програмою сертифікацією бухгалтерів CIPA.

Мета навчального посібника - допомогти систематизувати знання щодо: порядку визначення об’єктів оподаткування; нарахування сум податків, зборів, платежів при альтернативних системах оподаткування, передбачених законодавством України; джерел та термінів сплати податків; можливостей використання пільг, спеціальних режимів оподаткування.

По закінченні курсу слухачі повинні оволодіти теоретичними знаннями, набути практичні навички та вміння:

- з’ясувати функції контролюючих органів з адміністрування податкових зобов’язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами;
- розраховувати належні до сплати суми податків, зборів, платежів до бюджету;
- оцінювати вплив усіх основних видів податків на фінансово - господарську діяльність підприємств;
- обирати оптимальний спосіб оподаткування, який найбільш відповідає особливостям виду підприємницької діяльності;
- володіти основами податкового планування на підприємстві;
- розуміти міру відповідальності за дотриманням податкового законодавства.

Четверте видання навчального посібника підготовлено на основі діючого законодавства України станом **на 1 січня 2006 року**.

В усіх розділах посібника автор прагнув урахувати зміни, які сталися у законодавчо – нормативному забезпеченні фінансово – господарської діяльності підприємств.

У посібнику, з метою більш активного засвоєння матеріалу використано структурно – логічні схеми, питання для самоконтролю, приклади, тести, задачі.

Розділ 1. Теоретичні й організаційні основи податкової системи України

1.1. Основи побудови податкової системи України

Система оподаткування – сукупність податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку. Наукове обґрунтування основ податкової системи є необхідною передумовою позитивних результатів податкової політики. Наукові основи побудови податкової системи повинні ґрунтуватись на вимогах системності, встановлення визначальної бази цієї системи та формування правової основи і вихідних принципів.

Системність вимагає взаємопов’язані податків між собою, органічного доповнення одного іншим, виключення суперечностей із системою в цілому та іншими її елементами.

Визначальною базою податкової системи є обсяг бюджетних коштів, яких потребує держава для виконання покладених на неї функцій.

Правовою основою системи доходів бюджету є відносини власності – державної чи приватної. При державній власності створювані доходи належать державі. При приватній власності питання формування і розподілу доходів є компетенцією власника (або власників).

Вихідні принципи побудови податкової системи визначені в законі України “Про систему оподаткування”. До них відносяться:

стимулювання науково – технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції;

стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності – введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва;

обов’язковість – впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов’язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об’єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

рівнозначність і пропорційність – справляння податків з юридичних осіб здійснюється у певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов’язкових платежів) на рівні прибутків і пропорційно більших податків і зборів (обов’язкових платежів) – на більші доходи;

рівність, недопущення будь – яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до суб’єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи

нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);

соціальна справедливість – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого й прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;

стабільність – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;

економічна обґрунтованість – установа податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;

рівномірність сплати – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;

компетенція – встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами;

єдиний підхід – забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку й збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг;

доступність – забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Слід зазначити, що принципи стабільності, соціальної справедливості тощо порушуються постійними змінами до діючого законодавства України. При цьому механізм обчислення податків стає складним та незручним, внаслідок чого система оподаткування працює неефективно.

За економічним змістом податки - це форма фінансових відносин між державою й членами суспільства. Економічна природа податку полягає у визначенні об'єкту оподаткування й джерела сплати, бюджетного призначення, а також прогнозування його впливу на суб'єктів оподаткування і економіку в цілому.

Законом України “Про систему оподаткування” визначено, що під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування.

Система оподаткування характеризується її елементами - суб'єкт оподаткування, об'єкт оподаткування, податкова ставка, джерело сплати.

Суб'єкти оподаткування – це платники (фізичні чи юридичні особи), які безпосередньо сплачують податки.

Об'єкт оподаткування – це доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб, інші об'єкти, визначені законодавством про оподаткування.

Податкова ставка – розмір податку з одиниці об'єкта оподаткування.

Джерело сплати – джерело, за рахунок якого сплачується той чи інший податок (заробітна плата, прибуток тощо).

За методами обчислення податки можна поділити таким чином:

1. Кадастровий (від слова кадастр – таблиця, довідник) коли об'єкти оподаткування розділені на групи за певною ознакою. Перелік цих груп і їх ознаки заносяться у відповідні

довідники. Для кожної групи встановлена індивідуальна ставка податку. Такий метод характеризується тим, що розмір податку не залежить від прибутковості об'єкта. Прикладом такого податку є податок з власників транспортних засобів. Він утримується за встановленою ставкою в залежності від об'єму двигуна транспортного засобу і не залежить від того, використовується транспортний засіб чи простоює.

2. На підставі декларації. Декларація – документ, в якому платники податку наводять розрахунок доходу і податок із нього. Характерною рисою цього методу є те, що сплата податку відбувається після отримання доходу особою, яка цей дохід отримує. Наприклад, податок на прибуток підприємств.

3. З джерела виплати доходу, що зменшується на суму податку. Наприклад, податок на доходи з фізичних осіб, який сплачується підприємством або організацією, де працює фізична особа. До виплати заробітної плати з неї утримується прибутковий податок і перераховується до бюджету, решта сплачується робітнику.

Податкова система відіграє провідну роль у формуванні державних доходів, відчутно впливає на доходи юридичних та фізичних осіб.

1.1.1. Функції та класифікація податків

Поєднання в єдиній системі оподаткування різноманітних за об'єктами оподаткування й методами обчислення податків дозволяє державі реалізувати на практиці основні функції податків: фіскальну, регулюючу, розподільчу, стимулюючу, контрольну.

Фіскальна функція – є найважливішою, оскільки згідно з цією функцією податки виконують своє головне призначення – наповнення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства. Основна ознака цієї функції – її стабільність, що дозволяє формувати надходження податків до бюджету на постійній, стабільній засаді.

Регулююча функція виявляється в наданні пільг з оподаткування окремим галузям та виробникам, враховуючи їх перспективи, діяльність, рівень прибутковості та інше.

Розподільча функція – своєрідне відображення фіскальної функції – наповнити скарбницю держави, щоб потім розподілити одержані кошти. Ця функція дуже щільно переплітається з регулюючою; наприклад, через непрямі податки створюються умови для перерозподілу коштів одних платників іншим (акцизи).

Стимулююча функція створює орієнтири для розвитку або згортання виробництва, діяльності. Як і регулююча, ця функція може бути пов'язана із застосуванням пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням бази оподаткування.

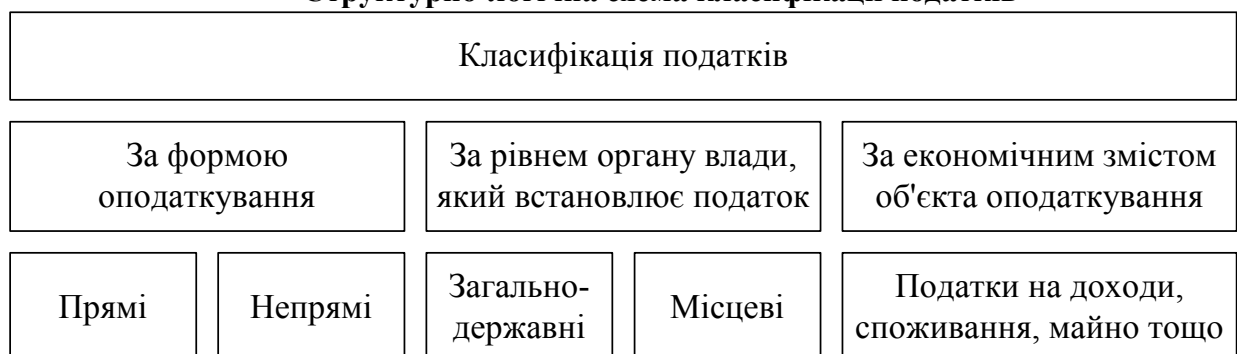
Контрольна функція забезпечує нагляд та контроль за своєчасністю, повнотою сплати податків платниками в Україні.

Кожний вид податків має свої специфічні риси та функціональне призначення і посідає окреме місце в податковій системі. Роль того чи іншого податку характеризується його приналежністю до певної групи у відповідності з існуючою класифікацією податків.

Класифікація податків проводиться за кількома ознаками (схема 1.1): за формою оподаткування, за економічним змістом об'єкта оподаткування, залежно від рівня органів влади, які їх устанавлюють[2].

Схема 1.1

Структурно-логічна схема класифікації податків



За формою оподаткування податки поділяються на дві групи: прямі і непрямі (схема 1.3).

Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників і сплачуються за рахунок їх доходів або майна, а сума податку безпосередньо залежить від розмірів об'єкта оподаткування.

Непрямі податки встановлюються в цінах товарів та послуг і сплачуються за рахунок цінової надбавки, а їх, розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів.

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на три групи: податки на доходи, споживання й майно.

Податки на доходи стягуються з доходів фізичних та юридичних осіб. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, а також прибуток підприємств.

Податки на споживання сплачуються не при отриманні доходів, а при їх використанні. Вони справляються у формі непрямих податків.

Податки на майно встановлюються щодо рухомого чи нерухомого майна.

Залежно від рівня органів влади, які встановлюють податки, вони поділяються на загальнодержавні та місцеві.

Загальнодержавні податки (схема 1.2) установлюють вищі органи влади. Їх стягнення є обов'язковим на всій території країни незалежно від того, до якого бюджету (центрального чи місцевого) вони зараховуються.

До загальнодержавних належать такі податки і збори (обов'язкові платежі) [1]:

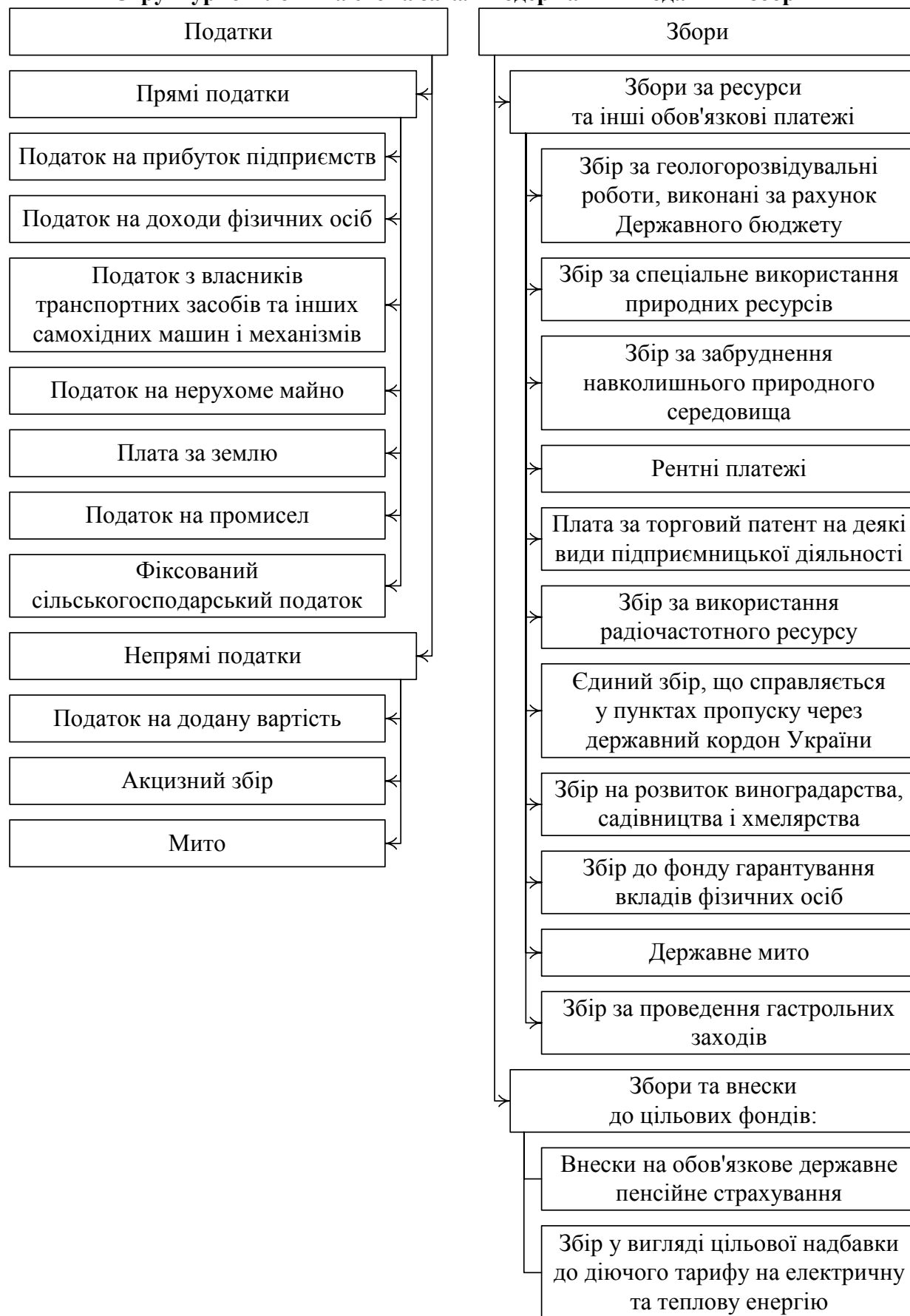
- 1) податок на додану вартість;
- 2) акцизний збір;
- 3) податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоратизованими, казенними або комунальними підприємствами;
- 4) податок на доходи фізичних осіб;
- 5) мито;
- 6) державне мито;
- 7) податок на нерухоме майно (нерухомість);
- 8) плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності);
- 9) рентні платежі;
- 10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- 11) податок на промисел;
- 12) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- 13) збір за спеціальне використання природних ресурсів;
- 14) збір за забруднення навколишнього природного середовища;
- 15) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення;
- 16) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- 17) збір до Державного інноваційного фонду;
- 18) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;
- 19) фіксований сільськогосподарський податок;
- 20) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- 21) єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;
- 22) збір за використання радіочастотного ресурсу України;
- 23) збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний);

- 24) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- 25) збір за проведення гастрольних заходів;
- 26) судовий збір
- 27) збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України.

Схема 1.2

Структурно – логічна схема загальнодержавних податків і зборів



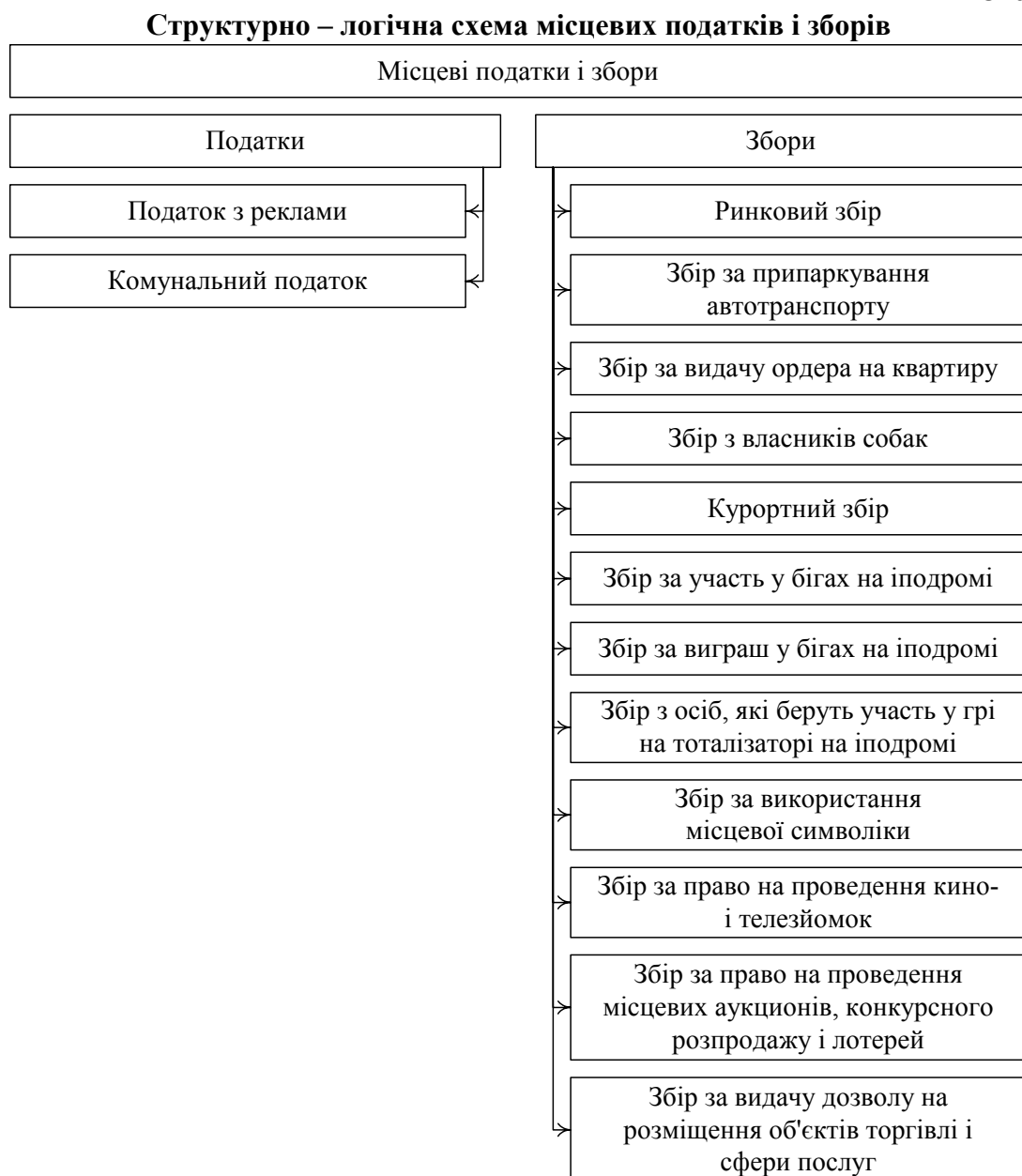
До місцевих податків належать:

- 1) податок з реклами;
- 2) комунальний податок.

До місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать:

- 1) збір за припаркування автотранспорту;
- 2) ринковий збір;
- 3) збір за видачу ордера на квартиру;
- 4) курортний збір;
- 5) збір за участь у бігах на іподромі;
- 6) збір за виграш на бігах на іподромі;
- 7) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі та іподромі;
- 8) збір за право використання місцевої символіки;
- 9) збір за право проведення кіно- і телезйомок;
- 10) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;
- 11) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;
- 12) збір з власників собак.

Схема 1.3



Місцеві податки (схема 1.3) установлюються місцевими радами народних депутатів. Їх особливість полягає в тому, що на відміну від інших податків, чинним законодавством визначаються тільки види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри, платників та

порядок обчислення. Конкретні ж види податків для кожної місцевості, їхні ставки, порядок сплати встановлюють і визначають органи місцевого самоврядування відповідно до переліку і в межах установлених граничних розмірів [1].

1.1.2. Державна податкова служба України, її завдання та функції

Основним законодавчим документом, що регламентує діяльність податкових органів, є закон України “Про Державну податкову службу в Україні”, в якому визначені структура, завдання, функції податкової служби, принципи її роботи, права й обов'язки як працівників податкових органів, так і платників податків.

Згідно із законодавством України “Про Державну податкову службу в Україні” органи податкової служби визначені як державна система контролю за дотриманням податкового й валютного законодавства, правильністю обчислення, повнотою й своєчасністю внесення до відповідного бюджету податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також неоподатковуваних доходів, встановлених законодавством України[4].

До системи органів державної податкової служби належать:

- державна податкова адміністрація України;
- державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі,
- державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах.

Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції.

Основними завданнями органів державної податкової служби є:

- здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неоподаткованих доходів, установлених законодавством;
- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- прийняття у випадках передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб;
- роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;
- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесенням законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

У складі органів державної податкової служби знаходяться відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями - податкова міліція.

Завданнями податкової міліції є:

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

Податкова міліція відповідно до покладених на неї завдань:

1) приймає і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснює в установленому порядку їх перевірку і приймає щодо них передбачені законом рішення;

2) здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання та досудове (попереднє) слідство в межах своєї компетенції, вживає заходів до відшкодування заподіяних державі збитків;

3) виявляє причини і умови, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходів до їх усунення;

4) забезпечує безпеку працівників органів державної податкової служби та їх захист від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням ними посадових обов'язків;

5) запобігає корупції та іншим службовим порушенням серед працівників державної податкової служби;

6) збирає, аналізує, узагальнює інформацію щодо порушень податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів кримінального характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

Особа начальницького складу податкової міліції незалежно від займаної нею посади, місцезнаходження і часу в разі звернення до неї громадян або посадових осіб із заявою чи повідомленням про загрозу особистій чи громадській безпеці або в разі безпосереднього виявлення такої загрози повинна вжити заходів щодо запобігання правопорушенню і його припинення, рятування людей, подання допомоги особам, які її потребують, встановлення і затримання осіб, які вчинили правопорушення, охорони місця події і повідомити про це в найближчий орган внутрішніх справ.

Функції державної податкової служби

Державна податкова адміністрація України, як вища ланка здійснює такі функції:

1) виконує безпосередньо, а також організовує роботу державних податкових адміністрацій та державних податкових інспекцій, пов'язану із:

- здійсненням контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), контролю за валютними операціями, контролю за додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, а також контролю за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів;

- обліком платників податків, інших платежів;

- виявленням і веденням обліку надходжень податків, інших платежів;

- проведенням роботи по боротьбі з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, веденням реєстрів імпортерів, експортерів, оптових та роздрібних торговців, місць зберігання алкогольних напоїв та тютюнових виробів, участю у розробленні пропозицій щодо основних напрямів державної політики і проектів державних програм у сфері боротьби з незаконним обігом алкогольних напоїв та тютюнових виробів, організацією виконання актів законодавства у межах своїх повноважень, здійсненням систематичного контролю за їх реалізацією, узагальненням практики застосування законодавства, застосуванням у випадках, передбачених законодавством, фінансових санкцій до суб'єктів підприємницької діяльності за порушення законодавства про виробництво і обіг спирту етилового, коньячного, плодового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійсненням заходів по вилученню та знищенню або передачі на промислову переробку алкогольних напоїв, знищенню тютюнових виробів, що були незаконно вироблені чи знаходилися у незаконному обігу;

2) видає у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти і методичні рекомендації з питань оподаткування, які підлягають обов'язковому опублікуванню;

3) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, декларацій про валютні цінності, зразок картки фізичної особи - платника податків та інших обов'язкових платежів, форму повідомлення про відкриття або закриття юридичними особами, фізичними особами - суб'єктами підприємницької діяльності банківських рахунків, а також форми звітів про роботу, проведену органами державної податкової служби;

4) в порядку, встановленому законом, надає податкові роз'яснення, організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби;

5) здійснює заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки та перепідготовки кадрів для органів державної податкової служби;

6) подає органам державної податкової служби методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить обстеження та перевірки її стану;

7) організовує роботу по створенню інформаційної системи автоматизованих робочих місць та інших засобів автоматизації та комп'ютеризації робіт органів державної податкової служби;

8) розробляє проекти законів України та інших нормативно-правових актів щодо форм та методів проведення планових та позапланових виїзних перевірок у рамках контролю за дотриманням законодавства;

9) при виявленні фактів, що свідчать про організовану злочинну діяльність, або дій, що створюють умови для такої діяльності, направляє матеріали з цих питань відповідним спеціальним органам по боротьбі з організованою злочинністю;

10) передає відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подає Міністерству фінансів України та Головному управлінню Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

12) вносить пропозиції та розробляє проекти міжнародних договорів стосовно оподаткування, виконує в межах, визначених законодавством, міжнародні договори з питань оподаткування;

13) надає фізичним особам - платникам податків та інших обов'язкових платежів ідентифікаційні номери (або за місцем отримання ними доходів чи за місцезнаходженням) та веде Єдиний банк даних про платників податків - юридичних осіб;

14) прогнозує, аналізує надходження податків, інших платежів, джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо їх збільшення та зменшення втрат бюджету;

15) забезпечує виготовлення марок акцизного збору, їх зберігання, продаж та організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за наявністю цих марок на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

15¹) організовує роботу, пов'язану із здійсненням контролю за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;

16) вносить в установленому порядку пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства;

17) організовує у межах своїх повноважень роботу щодо забезпечення охорони державної таємниці в органах державної податкової служби.

На середню ланку покладається організація податкової роботи в Автономній Республіці Крим, області чи містах Києві та Севастополі. Податкові адміністрації цього рівня також можуть безпосередньо здійснювати контроль за платниками податків, інших платежів. В цьому випадку державні податкові адміністрації областей і міст з районним поділом виконують ті ж самі функції, що й інспекції низової ланки.

На низову ланку покладається безпосереднє ведення податкової роботи.

Державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції виконують такі функції:

1) здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);

2) забезпечують облік платників податків, інших платежів, правильність обчислення і своєчасність надходження цих податків, платежів, а також здійснюють реєстрацію фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів;

3) контролюють своєчасність подання платниками податків податкових декларацій та розрахунків, а також інших документів, пов'язаних з обчисленням податків, інших платежів, а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів;

4) здійснюють у межах своїх повноважень контроль за законністю валютних операцій, додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку, за наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, що видають ці документи, за наявністю торгових патентів;

5) ведуть облік векселів, що видаються суб'єктами підприємницької діяльності при здійсненні операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах та щомісяця подають інформацію про це місцевим органам державної статистики; здійснюють контроль за погашенням векселів; видають суб'єктам підприємницької діяльності дозволи на відстрочення оплати (погашення) векселів із зазначених операцій;

6) забезпечують застосування та своєчасне стягнення сум фінансових санкцій, передбачених законодавчими актами України за порушення податкового законодавства, а також стягнення адміністративних штрафів за порушення податкового законодавства, допущені посадовими особами підприємств, установ, організацій та громадянами;

7) аналізують причини і оцінюють дані про факти порушень податкового законодавства;

8) проводять перевірки фактів приховування і заниження сум податків та зборів (обов'язкових платежів) у порядку, встановленому Законом “Про Державну податкову службу” та іншими законами України;

9) за дорученням спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю проводять перевірки своєчасності подання та достовірності документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів в порядку, встановленому законом;

10) передають відповідним правоохоронним органам матеріали за фактами правопорушень, за які передбачено кримінальну відповідальність, якщо їх розслідування не належить до компетенції податкової міліції;

11) подають до судів позови до підприємств, установ, організацій та громадян про визнання угод недійсними і стягнення в доход держави коштів, одержаних ними за такими угодами, а в інших випадках - коштів, одержаних без установлених законом підстав, а також про стягнення заборгованості перед бюджетом і державними цільовими фондами за рахунок їх майна;

12) проводять роботу, пов'язану з виявленням, обліком, оцінкою та реалізацією у встановленому законом порядку безхазяйного майна, майна, що перейшло за правом успадкування до держави, скарбів і конфіскованого майна;

13) контролюють дотримання виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття і обліку податків, інших платежів від платників податків, своєчасність і повноту перерахування цих сум до бюджету;

14) розглядають звернення громадян, підприємств, установ і організацій з питань оподаткування та, в межах своїх повноважень, з питань валютного контролю, а також скарги на дії посадових осіб державних податкових інспекцій в порядку, встановленому законом, здійснюють апеляційні процедури узгодження податкових зобов'язань;

15) подають відповідним фінансовим органам та органам Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

16) здійснюють контроль за наявністю марок акцизного збору на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

16¹) здійснюють контроль за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких тютюнових виробів;

17) надавати відповіді на запити платника податків із додержанням вимог, встановлених Законом України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" та іншими законами України;

18) виконують функції, пов'язані із здійсненням відповідними підрозділами податкової міліції її повноважень.

1.1.3. Права та обов'язки податкових органів і платників податків

Для реалізації функцій, покладених на податкову службу, податкові органи наділені правами, які закріплені в статті 11 Закону України "Про Державну податкову службу". Відповідно до цієї статті податковим органам надано право:

1) здійснювати **документальні невиїзні перевірки** (на підставі поданих податкових декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів) незалежно від способу їх подачі), а також **планові та позапланові виїзні перевірки** своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання валютного законодавства юридичними особами, їх філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законами України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), крім Національного банку України та його установ;

2) здійснювати контроль за:

додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку;

наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, торгових патентів;

3) одержувати у платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби, встановлених Законом України "Про Державну податкову службу" та іншими законами України; перевіряти під час проведення перевірок у фізичних осіб документи, що посвідчують особу;

4) запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків. Письмові повідомлення про такі запрошення направляються не пізніше ніж за **десять робочих днів** до дня запрошення рекомендованими листами, в яких зазначаються підстави запрошення, дата і час, на які запрошується платник податків (посадова особа платника податків);

5) одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України та комерційних банків у порядку, встановленому Законом України "Про банки і банківську діяльність", довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду - про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;

6) одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також Національного банку України та його установ - про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, - про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ - про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану - про громадян, які померли;

7) одержувати безоплатно від митних органів **щомісяця** звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів (обов'язкових платежів) та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з Державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики - дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

8) вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства, контролювати виконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

9) при проведенні перевірок вилучати у підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду - вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної податкової служби та платника податків, і залишенням копій таких документів платнику податків. **Забороняється вилучення у суб'єктів господарської діяльності документів, що не підтверджують факти порушення законів України про оподаткування;**

10) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

11) застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірах, встановлених законами України;

12) застосовувати до платників податків, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, а також до установ банків, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленний законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

13) за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів (обов'язкових платежів) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;

14) користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать підприємствам, установам та організаціям, з дозволу їх керівників;

15) **вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються в ході планових та позапланових виїзних перевірок, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та коштів, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій або при проведенні адміністративного арешту активів - звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом - у присутності понятих та представників підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться перевірка, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі. Порядок опечатування кас, касових приміщень, складів та архівів встановлюється Кабінетом Міністрів України;**

16) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів іншим органам державної влади відповідно до закону;

17) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою (позовною заявою) про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

Відповідно до п. 9 ст. 11 закону про Державну податкову службу розроблено інструкцію*, яка регулює відносини органів державної податкової служби України та платників податків при вилученні посадовими особами органів державної податкової служби при проведенні перевірок підприємств, установ та організацій копій фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду – оригіналів первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної податкової служби.

Обов'язки органів державної податкової служби визначені в статті 13 Закону України “Про державну податкову службу в Україні.” Відповідно до цієї статті посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати Конституції і законів України, інших нормативних актів, прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій, забезпечувати виконання покладених на органи державної податкової служби функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами органів державної податкової служби своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством. Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету. Посадові особи органів державної податкової служби зобов'язані дотримувати комерційної та службової таємниці.

Права платників податків законодавчо закріплені в статті 10 Закону України “Про систему оподаткування”. Відповідно до норм цього закону, платники податків і зборів (обов'язкових платежів) мають право :

1) подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги щодо оподаткування у порядку, встановленому законами України;

2) одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

3) оскаржувати у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів та дії їх посадових осіб.

Крім того, відповідно до статті 9 Закону України “Про систему оподаткування”

* Про затвердження Інструкції про порядок вилучення посадовими особами органів державної податкової служби України оригіналів та копій фінансово-господарських та бухгалтерських документів - наказ Державної податкової адміністрації України від 8 листопада 2005 року N 493

платники податків зобов'язані:

1) вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово господарську діяльність і забезпечувати її зберігання у терміни, встановлені законами;

2) подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи і відомості, пов'язані з обчисленнями сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);

3) сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни;

4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань обчислення і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Крім того, керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи під час перевірки, що проводиться державними податковими органами, зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування у випадках, передбачених законами, виконувати вимоги державних податкових органів щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт про проведення перевірки.

Обов'язок юридичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється із сплатою податку, збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням або списанням податкової заборгованості. У разі ліквідації юридичної особи заборгованість з податків і зборів (обов'язкових платежів) сплачується у порядку, встановленому законами України.

Обов'язок фізичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється із сплатою податку і збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням, а також у разі смерті платника.

1.2. Адміністрування податкових зобов'язань

1.2.1. Контролюючі органи з питань оподаткування та їх компетенція

Порядок визначення податкових зобов'язань і терміни їх погашення, процедуру оскарження дій контролюючих органів, заходи примусового стягнення податкової заборгованості, нарахування і сплату пені та штрафних санкцій здійснюється на підставі Закону України № 2181 "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами".

В рамках цього закону державні органи, які у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу визначаються як **контролюючі органи**.

Контролюючими органами, які мають право на проведення планових (позапланових) виїзних перевірок, камеральних перевірок є:

митні органи - стосовно акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України;

органи Пенсійного фонду України - стосовно збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;

органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування - стосовно внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, у межах компетенції цих органів, встановленої законом;

податкові органи - стосовно податків і зборів (обов'язкових платежів), які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім податків і зборів, які

перевіряються митними органами, органами Пенсійного фонду України, органами фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування (п.п.2.1 Закону № 2181).

Контролюючі органи мають право здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати лише стосовно тих податків і зборів (обов'язкових платежів), які віднесені **до їх компетенції**.

Порядок контролю з боку митних органів за сплатою платниками податків податку на додану вартість та акцизного збору встановлюється спільним рішенням центрального податкового органу та центрального митного органу.

Інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), у тому числі за запитами правоохоронних органів.

Органами, уповноваженими здійснювати заходи з погашення податкового боргу є органи стягнення, виключно податкові органи, а також державні виконавці у **межах їх компетенції**.

Контроль за дотриманням вимог податкового та валютного законодавства органи податкової служби здійснюють у формі перевірки.

Відповідно ст. 11¹ Закону про податкову службу перевірку платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків та зборів (обов'язкових платежів) поділяють на основні види:

1. Планова виїзна перевірка.
2. Позапланова виїзна перевірка.
3. Документальна невиїзна перевірка.

Різновидом документальної невиїзної перевірки є камеральна перевірка.

Планова виїзна перевірка

Плановою виїзною перевіркою вважається перевірка платника податків, яка *передбачена у плані роботи органу державної податкової служби* і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна перевірка.

Проведення планової виїзної перевірки має такі обмеження:

- перевірка проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності платника податків (проведення планових перевірок за *окремими видами зобов'язань перед бюджетами*, крім зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами *забороняється*);

- підставою для проведення перевірки є *письмове рішення керівника відповідного органу державної податкової служби*;

- перевірки проводяться *не частіше одного разу на календарний рік*;

- право на проведення перевірки надається лише у тому випадку, коли платнику податків *не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної перевірки* надіслано *письмове повідомлення* із зазначенням дати початку та закінчення її проведення;

- проведення перевірок здійснюється органами державної податкової служби одночасно з іншими органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів (обов'язкових платежів);

- строк перевірки не повинен перевищувати *20 робочих днів (строк може бути подовжено на 10 робочих днів), а щодо суб'єктів малого підприємництва - 10 робочих днів (строк може бути подовжено на 5 робочих днів)*.

Позапланова виїзна перевірка

Позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яку не передбачено в планах роботи органу державної податкової служби.

Позаплановими перевітками вважаються також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України "Про застосування реєстраторів

розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів", а в інших випадках - за рішенням суду.

Підставами проведення позапланової перевірки можуть бути лише:

а) під час проведення перевірки одного платника податків виявлено факти, які свідчать про порушення податкового та валютного законодавства іншого платника податків (відповідно, позаплановій перевірці в цьому випадку підлягає такий інший платник податків);

б) платник податків надав податкову декларацію, в якій виявлено недостовірність даних;

в) виникає потреба в перевірці відомостей, отриманих від іншого платника податків;

г) платник податків не надав в установлений строк податкову декларацію або розрахунки;

д) платник податків подав скаргу до податкових органів з вимогою про скасування результатів проведеної планової (позапланової) виїзної перевірки, під час якої посадові особи податкових органів порушили законодавство;

е) платником податків проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства;

є) стосовно платника податків податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу;

ж) проти посадових, або службових осіб податкових органів, які проводили планову (позапланову) перевірку платника податків, розпочато службове розслідування, або порушено кримінальну справу. У цьому випадку за ініціативою вищого органу податкової служби здійснюється контроль за достовірністю висновків нижчого органу щодо перевірки платника податків або висновків акта перевірки;

з) платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень;

У випадках "а", "б", "в" перевірці має передувати обов'язковий письмовий запит платникові з приводу фактів, які підлягають перевірці, а безпосередньо виїзна перевірка проводиться лише у випадку, якщо платник податків не надав пояснення та їх документальні підтвердження на такий запит.

Підставою для проведення позапланової виїзної перевірки із зазначених підстав є наказ керівника податкового органу.

Крім Закону про державну податкову службу, окреми підстави для проведення позапланових перевірок містять й інші законодавчі акти. До таких підстав, зокрема, відносяться:

- порушення платником умов видачі податкової накладної з податку на додану вартість (за скаргою особи, яка вважає, що йому не видано належним чином оформлену податкову накладну) – п.7.2.6 ст.7 Закону "Про податок на додану вартість";

- перевірка стану збереження активів, що знаходяться в податковій заставі – п.8.6.5 ст.8 Закону № 2181, наказ ДПАУ № 544 "Про затвердження Положення про проведення перевірок стану збереження активів платника податків, які перебувають у податковій заставі.

В усіх інших випадках такі перевірки здійснюються виключно за рішенням суду.

У цьому випадку орган державної податкової служби, який ініціює проведення позапланової виїзної перевірки, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої перевірки, де зазначається:

- дата початку і закінчення перевірки;

- склад осіб, які будуть проводити перевірку;

- документи, які відповідно свідчать про виникнення підстав для проведення такої перевірки;

- інформацію про вид та кількість перевірок, проведених органами державної податкової служби щодо суб'єкта господарської діяльності;
- наслідки таких перевірок за попередні три роки;
- інші відомості - на вимогу суду;

Повідомлення про місце, дату та час розгляду питання про надання дозволу на проведення перевірки надсилається платникові не пізніше ніж за три робочі дні до дати відповідного судового засідання.

Строк позапланової перевірки не повинен перевищувати 10 робочих днів (строк може бути подовжено на 5 робочих днів), а щодо суб'єктів малого підприємництва - 5 робочих днів (строк може подовжуватися на 2 робочих днів). Перевірка правомірності визначення сум заявленого до відшкодування податку на додану вартість може тривати до 30 днів.

Умови допуску посадових осіб до проведення перевірок визначені ст. 11² Закону про державну податкову службу.

Посадові особи органу державної податкової служби вправі розпочати перевірку за наявності підстав для її проведення, визначених законодавством та за умови надання платнику податків під розписку таких відомостей:

- направлення на перевірку, в якому зазначаються дата його видачі;
- назва органу державної податкової служби;
- мета та вид (планова або позапланова);
- підстави для перевірки;
- дата початку та дата закінчення перевірки;
- посади, звання та прізвища посадових осіб органу державної податкової служби, які проводитимуть перевірку;
- підпису керівника органу державної податкової служби, скріпленого печаткою органу державної податкової служби.

При проведенні позапланової виїзної перевірки посадові особи органу державної податкової служби мають право розпочати перевірку за наявності копії наказу керівника податкового органу, в якому зазначаються підстави проведення перевірки, дата початку та дата закінчення.

Документальна невиїзна перевірка

П.1 ст.11 Закону про державну податкову службу надає податковим органом право на здійснення невиїзної перевірки. Невиїзна перевірка здійснюється безпосередньо за місцезнаходженням податкового органу за наявними документами, пов'язаними з нарахуванням податків і зборів незалежно від способу їх подачі. Зокрема, таку перевірку може бути проведено за документами, отриманими на запит податкового органу у випадках, визначених вище.

Закон № 2181 визначає окремий *підвид документальної невиїзної перевірки – камеральну перевірку*, тобто таку перевірку, яка проводиться виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях, без проведення будь-яких інших перевірок платника податків.

Спосіб проведення камеральної перевірки (верніше, вузкість використовуваних даних) обумовлює можливість виявлення нею лише арифметичних або методологічних помилок у поданій звітності. Зазначене впливає на розмір санкцій, що застосовуються за результатами такої перевірки.

1.2.2. Податкові зобов'язання та методи їх визначення

Закон № 2181 визначає **податкове зобов'язання** як зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені цим законом або іншими законами України.

Платник податків самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає у податковій декларації.

Якщо сума податкового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність та повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне і повне погашення нарахованого податкового зобов'язання та має право на оскарження цієї суми у порядку, встановленому Законом № 2181 (п.4.2.1).

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у разі якщо:

а) платник податків не подає у встановлені строки податкову декларацію;

б) дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях;

в) контролюючий орган внаслідок проведення камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання.

г) згідно з законами з питань оподаткування особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору (обов'язкового платежу), є контролюючий орган (п.4.2.2).

На платника податків покладається обов'язок доведення того, що будь-яке нарахування, здійснене контролюючим органом самостійно є **помилковим**, за винятком випадків, якщо податкове зобов'язання визначається за непрямым методом (п.п.4.2.3).

Якщо прямі методи використовують інформацію, безпосередньо пов'язану з даними звітних документів, і перевірки проводяться на підставі книги обліку доходів та витрат, декларацій та інших документів, які подає платник, то **під непрямым методом** податкове зобов'язання визначається за оцінкою витрат платника податків, приросту його активів, кількості осіб, які перебувають з ним у відносинах найму, а також оцінкою інших елементів податкових баз, які приймаються для розрахунку податкового зобов'язання щодо конкретного податку, збору (обов'язкового платежу) відповідно до закону.

Непрямі методи **не застосовуються**, якщо платник податків подає інші документи обліку або інші підтвердження, достатні для визначення показників відсутніх документів обліку, (п.4.3.2).

Сума податкових зобов'язань платника податків може бути визначена за непрямым методом, якщо контролюючий орган не може самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків через:

- не подання у встановлені строки податкової декларації платником податків;
- невстановлення фактичного місцезнаходження підприємства чи його відокремлених підрозділів;
- невстановлення місцезнаходження фізичної особи;
- ухилення платника податків чи його посадових осіб від надання відомостей, передбачених законодавством;
- неведення платником податків податкового обліку;
- відсутність визначених законодавством первинних документів;
- декларацію було подано, але під час документальної перевірки, платник податків не підтверджує розрахунки, наведені у декларації, наявними документами обліку у порядку, передбаченому законодавством (п.4.3.1).

Методика визначення суми податкових зобов'язань за непрямыми методами затверджується законом і є загальною для всіх платників податків. Порядок застосування непрямих методів визначення суми доходів фізичної особи визначається з урахуванням норм закону з питань оподаткування доходів фізичних осіб (п.п.4.3.3).

Нарахування податкових зобов'язань з використанням непрямого методу здійснюється виключно податковими органами. Рішення про сплату податкових зобов'язань приймається у судовому порядку за поданням керівника відповідного податкового органу (п.п.4.3.5).

1.2.3. Узгодження податкових зобов'язань та оскарження рішень податкових органів

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації.

Зазначене податкове зобов'язання не може бути оскаржене платником податків в адміністративному або судовому порядку. Якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності - не пізніше закінчення 1095 дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а у разі, коли така податкова декларація була надана пізніше, - за днем її фактичного подання) платник податків самостійно виявляє помилки у показниках раніше поданої податкової декларації, такий платник податків має право надати уточнюючий розрахунок.

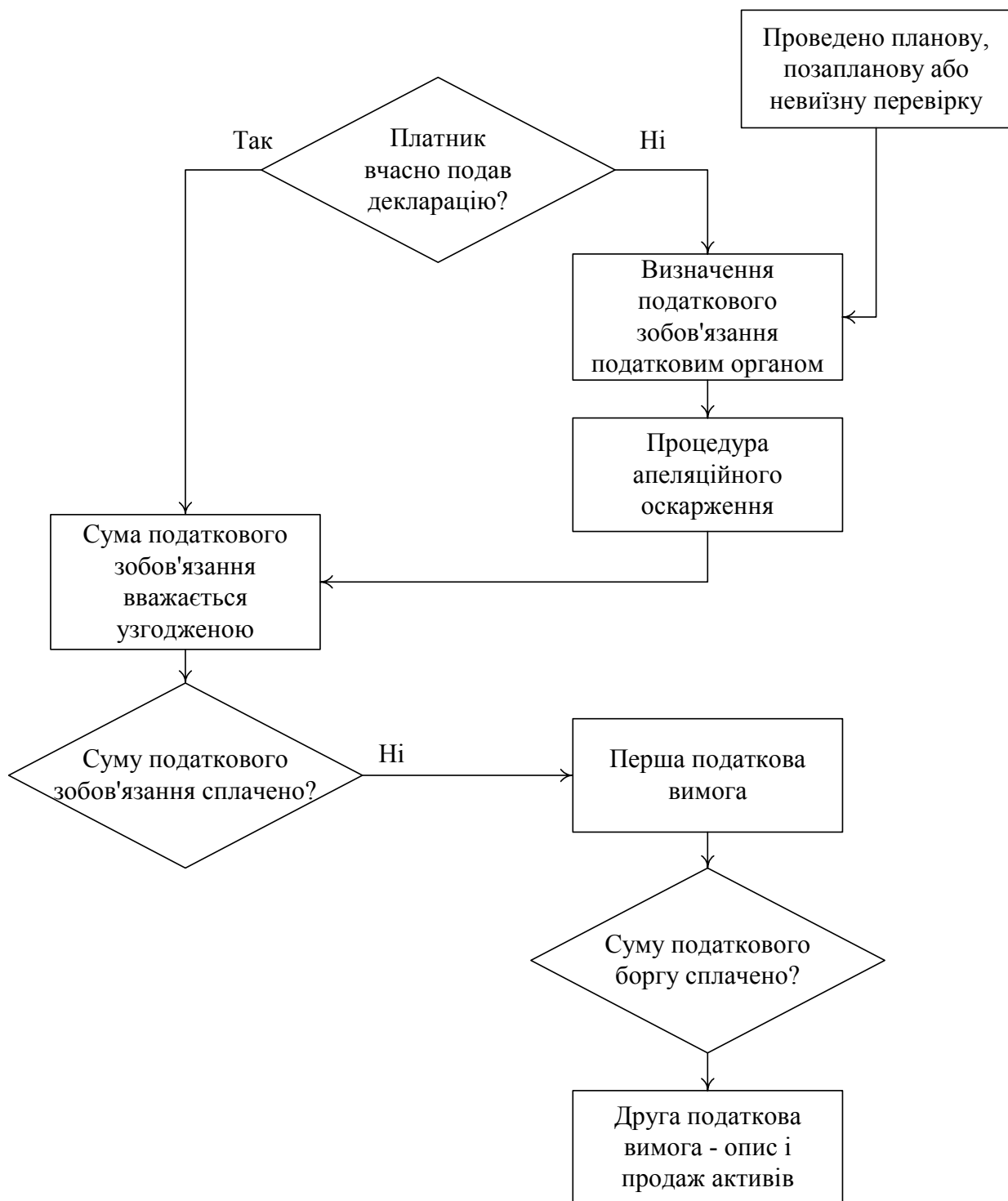
Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо такі уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені. Форма уточнюючих розрахунків визначається у порядку, встановленому для податкових декларацій (п.5.1).

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої декларації. Якщо сума податкового зобов'язання розрахована контролюючим органом, то вона вказується у податковому повідомленні та надсилається платнику податків. Податкове зобов'язання, визначене контролюючим органом, вважається узгодженим у день отримання платником податків такого повідомлення і має бути погашеним протягом 10 днів, якщо платник податку не оскаржує рішення контролюючого органу.

Процес погашення податкових зобов'язань представлений на схемі 1.4.

Схема 1.6

Процес погашення податкових зобов'язань



У разі, коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму податкового зобов'язання або прийняв інше рішення, що суперечить законодавству, він має право звернутися до такого контролюючого органу зі скаргою про перегляд цього рішення. Протягом **10 днів** платник податку може оскаржити рішення контролюючого органу. Контролюючі органи повинні розглянути скаргу платника податків протягом **20 днів** (в окремих випадках – до 60 днів). Якщо контролюючий орган не задовольнив скаргу платника податку, він має право протягом 10 днів після отримання відповіді звернутися до контролюючого органу вищого рівня, у подальшому – до центрального контролюючого органу.

Якщо платник податку не погоджується з рішенням центрального контролюючого органу, таке рішення не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене у судовому порядку.

Платник податку також має право одразу оскаржити рішення контролюючого органу в судовому порядку без попереднього його адміністративного оскарження. Поряд із цим платник податку зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган про кожний випадок судового оскарження його рішень.

Сума податкового зобов'язання вважається неузгодженою і не підлягає сплаті, і штрафні санкції до неї не застосовуються протягом періоду від початку до закінчення процедури оскарження. День закінчення процедури адміністративного або судового оскарження є днем узгодження податкового зобов'язання (строк сплати – 10 днів, наступних за днем такого узгодження).

Узгоджені суми податкового зобов'язання та штрафних санкцій (за їх наявності, наприклад, за результатами документальної перевірки), не сплачені в установленні строки, визнаються сумою податкового боргу такого платника податків. У разі його виникнення податковий орган надсилає платнику податків податкові вимоги.

Податкові вимоги надсилаються:

А) перша податкова вимога – не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати узгодженої суми податкового зобов'язання;

Б) друга податкова вимога – не раніше тридцятого календарного дня від дня направлення (вручення) платнику податків першої податкової вимоги, у разі непогашення за цей період суми податкового боргу.

Законом № 2181 чітко визначені джерела сплати податкового боргу платника податків, у тому числі додаткові (заборгованість дебіторів і активи платника, попередньо передані у тимчасове користування іншим особам), а також кошти та майно, які не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків за його самостійним рішенням або за рішенням органу стягнення.

Оскільки, згідно з Законом № 2181, органами стягнення є виключно податкові органи, інші контролюючі органи, що провели процедуру узгодження податкового зобов'язання з платником податків, надсилають відповідному податковому органу подання про здійснення заходів щодо погашення податкового боргу платника податків, а також розрахунок його розміру, на підставі якого податковий орган надсилає податкові вимоги.

З метою захисту інтересів бюджету Законом передбачено, що активи платника податків, які мають податковий борг, передаються у податкову заставу. Право податкової застави виникає також у разі неподання або несвоєчасного подання платником податків податкової декларації.

1.2.4. Податкова застава

Одним з основних засобів забезпечення погашення податкового боргу є податкова застава. За Цивільним кодексом застава - це спосіб забезпечення зобов'язань. В силу застави кредитор (заставодержатель) має право в разі невиконання боржником (заставадавцем) забезпеченого заставою зобов'язання одержати задоволення з вартості заставленого майна переважно перед іншими кредиторами⁶.

Податкова застава виникає на підставі статті 8 Закону № 2181, згідно з якою **податкова застава** - спосіб забезпечення податкового зобов'язання платника податків, не погашеного у строк. Податкова застава виникає в силу закону. У силу податкової застави орган стягнення має право в разі невиконання забезпеченого податковою заставою податкового зобов'язання одержати задоволення з вартості заставленого майна переважно перед іншими кредиторами у порядку, встановленому законом. Пріоритет заставодержателя на задоволення вимог із заставленого майна встановлюється відповідно до закону.

⁶ Про заставу - Закон України із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 25 лютого 1994 року N4035-XI

У зв'язку з тим, що податкова застава – це самостійний інститут, специфічний вид податкових правовідносин, яким широко користуються в країнах з високорозвиненою економікою, виникає вона не внаслідок договору, як звичайна застава, а внаслідок боргу перед бюджетами всіх рівнів та державними цільовими фондами.

Право податкової застави виникає у разі:

- несплати у строки, встановлені Законом №2181, суми податкового зобов'язання, самостійно визначеної платником податків у податковій декларації, - з дня, наступного за останнім днем зазначеного строку;

- несплати у строки, встановлені Законом №2181, суми податкового зобов'язання, визначеної контролюючим органом, - з дня, наступного за останнім днем граничного строку такого погашення, визначеного у податковому повідомленні (п.8.2.1).

При цьому право податкової застави визначається на підставі даних особових карток платників податків, що ведуться контролюючими органами відповідно до чинного законодавства. Право податкової застави не потребує письмового оформлення.

Право податкової застави не поширюється:

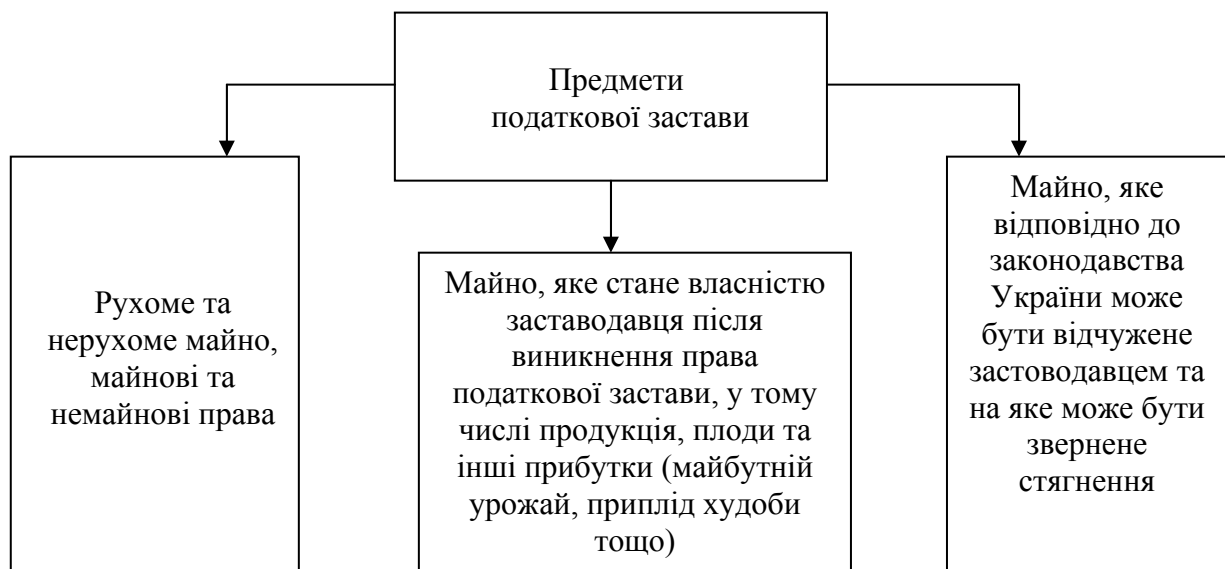
- на іпотечні активи, що належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою доходністю, та грошові доходи від цих іпотечних активів, до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів з фіксованою доходністю;

- на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій(п.8.2.3).

Види податкової застави наведені на схемі 1.5.

Схема 1.5

Предмети податкової застави



Предметами податкової застави не можуть бути:

1) національні культурні та історичні цінності, що перебувають у державній власності і занесені до Державного реєстру національного культурного надбання; вимоги, що мають особистий характер, а також інші вимоги, застава яких забороняється законом; об'єкти державної власності, приватизацію яких заборонено законодавчими актами, а також майно, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств (стаття 4 Закону України “Про заставу”);

2) майно та кошти благодійних організацій (ст.19 Закону України “Про благодійництво та благодійні організації”);

3) приватизаційні папери (ст.5 Закону України “Про приватизаційні папери”);

4) майно громадян, на яке не може бути звернене стягнення за виконавчими документами, перелік якого встановлено додатком до Закону України “Про виконавче провадження”.

Окремі види активів платника податків, що має податковий борг, можуть бути звільнені з-під податкової застави за запитом платника податків, якщо органом державної податкової служби встановлено, що звичайна вартість інших активів, які залишаються у податковій заставі, у два і більше разів перевищує суму податкового боргу, забезпеченого такою податковою заставою. При цьому враховуються суми будь-яких інших прав дійсних вимог до активів такого платника податків, які мають пріоритет над правом податкової застави. У разі, коли платник податків має декілька видів податкових боргів, враховується їх загальна сума.

Повідомлення про звільнення окремих видів активів з-під податкової застави видається органом податкової служби за місцем реєстрації платника податків у письмовій формі у вигляді рішення, що готується у двох примірниках, перший з яких видається платнику податків. Рішення реєструються у окремому журналі, примірники рішень органу державної податкової служби зберігаються у справі платника податків для подальшого контролю за справлянням податків. Повідомлення про виникнення права податкової застави міститься в першій податковій вимозі, яка надсилається платнику податків.

За умови строку дії податкової застави понад десять календарних днів орган державної податкової служби зобов'язаний безоплатно зареєструвати податкову заставу в державних реєстрах застав нерухомого майна. Платник податків має право безоплатно зареєструвати податкову заставу в державних реєстрах застав рухомого чи не рухомого майна. Порядок реєстрації застави рухомого майна встановлено статтею 15-1 ЗУ “Про заставу” і постановою Кабінету Міністрів України від 30.07.98 р. №1185 “Про порядок ведення Державного реєстру застав рухомого майна”.

Право податкової застави має пріоритет перед :

1) будь-якими правами інших застав, які не були зареєстровані у державних реєстрах застав рухомого чи нерухомого майна до виникнення права на таку податкову заставу (згідно із законом України “Про заставу”).

2) будь-якими правами інших застав, що виникли після моменту виникнення такого права на податкову заставу, незалежно від того, були зареєстровані права інших застав у державних реєстрах застав рухомого майна або нерухомого майна чи ні; (згідно із законом України “Про заставу”).

3) будь-якими правами інших застав, що виникли або були зареєстровані у державних реєстрах застав рухомого або нерухомого майна в той самий день, коли виникло право податкової застави (права надано податковим органам Законом № 2181-III).

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

- купівлі чи продажу, інших видів відчуження або оренди (лізингу) нерухомого та рухомого майна, майнових чи немайнових прав, за винятком майна, майнових та немайнових прав, що використовуються у підприємницькій діяльності платника податків (інших видах діяльності, які за умовами оподаткування прирівнюються до підприємницької), а саме : готової продукції, товарів і товарних запасів, робіт та послуг за кошти за цінами, що не є меншими за звичайні; (за самостійне відчуження цих активів без їх узгодження з податковим органом платник штрафується у розмірі 100% суми податкового боргу, відносно якого виникло право податкової застави);

- ліквідації об'єктів нерухомого або рухомого майна, за винятком їх ліквідації внаслідок обставин непереборної дії (форс-мажорних обставин) або відповідно до рішень органів державного управління.

Надання майна, що перебуває у податковій заставі, у наступну заставу або його використання для забезпечення дійсної чи майбутньої вимоги третіх осіб не дозволяється (крім випадків, коли за письмовим зверненням платника податків частина активів звільняється з податкової застави у зв'язку з їх перевищенням у два та більше разів суми податкового боргу. Наприклад, підприємство бере кредит банку на виплату заробітної плати).

У разі здійснення операцій без отримання попередньої згоди податкового органу посадова особа такого платника податків чи фізична особа, яка прийняла зазначене рішення, несуть відповідальність, встановлену законодавством України за ухилення від оподаткування.

Узгодження окремої цивільно-правової операції платника податків займається податковий керуючий, який видає відповідний припис керівництву органу податкової служби, має бути затверджений керівником відповідного податкового органу. У разі, коли припис не видається протягом десяти робочих днів з моменту надходження зазначеного запиту, операція вважається узгодженою.

Рішення податкового керуючого може бути оскаржене у порядку, встановленому Законом для оскарження рішень контролюючих органів.

Активи платника податків звільняються з-під податкової застави з дня :

а) отримання податковим органом копії платіжного документа, завіреного обслуговуючим банком, що засвідчує факт перерахування до бюджету повної суми податкового зобов'язання, а у разі виникнення права податкової застави у зв'язку із неподанням або несвоєчасним поданням податкової декларації – з дня отримання такої податкової декларації контролюючим органом;

б) визнання податкового боргу безнадійним, у тому числі внаслідок ліквідації платника податків як юридичної особи або зняття фізичної особи з реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності, чи у зв'язку з недостатністю майна особи, оголошеної банкрутом;

в) отримання податковим органом довідки про смерть фізичної особи – платника податків або про визначення її померлою чи безвісті відсутньою згідно із законодавством, за винятком випадків, коли активи такої фізичної особи переходять за правом спадщини у власність інших осіб;

г) закінчення строків позовної давності щодо такого податкового боргу (1095 днів без врахування днів перебування за кордоном);

д) отримання податковим органом договору поруки на повну суму податкового боргу платника податків або інших видів його забезпечення, передбачених податковим законодавством;

е) прийняття рішення про арешт активів платника податків - на строк дії такого арешту;

є) отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми податкового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) внаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження;

ж) прийняття податковим органом рішення про розстрочення, відстрочення суми податкових зобов'язань (крім податкового боргу) або досягнення податкового компромісу у разі, коли умови, визначені у рішенні про розстрочення, відстрочення або податковий компроміс, передбачають зупинення права податкової застави;

з) прийняття окремого рішення судом (господарським судом) у межах процедур, визначених законодавством з питань банкрутства.

Підставою для звільнення активів підприємства з-під податкової застави та її виключення з державних реєстрів застав рухомого або нерухомого майна є відповідний документ, що засвідчує закінчення будь-якої з подій, визначених підпунктами "а" - "ж". Перелік документів встановлюється за правилами, визначеними Кабінетом Міністрів України.

У разі невиконання платником податків обов'язків із погашення податкового зобов'язання або податкового боргу у строки та за процедурою, визначеними Законом, застосовується податкова порука, за умови, що банк – поручитель бере на себе відповідальність за таке погашення у такому ж обсязі, як і платник податків.

Податкова порука оформлюється договором, за яким банк-поручитель зобов'язується перед податковим органом відповідати за належне виконання платником податків обов'язків з погашення його податкового зобов'язання або податкового боргу у строки та за процедурою, визначеними Законом.

Договір поруки повинен бути укладений у письмовій формі, і процедура поруки проводиться згідно з вимогами Цивільного кодексу Української РСР.

Договір податкової поруки набирає чинності після його реєстрації в органі державної податкової служби за місцем знаходження (місцем податкової реєстрації) платника податків, що здійснюється на підставі надання органу державної податкової служби нотаріально посвідченого такого договору поруки. У разі отримання договору поруки орган державної податкової служби протягом одного робочого дня, наступного за днем отримання договору поруки, зобов'язаний відмовитися від права податкової застави активів платника податків, про що повідомляє останнього довідкою. Договір поруки не може бути відкликаний банком поручителем до повного погашення податкового боргу.

Банк-поручитель не має права передоручати виконання зобов'язань за таким договором поруки третім особам.

З дня видачі довідки про реєстрацію договору податкової поруки органом державної податкової служби банк-поручитель набуває усіх прав і обов'язків платника податків щодо строків погашення узгодженого податкового зобов'язання такого платника податків або його податкового боргу, а також щодо оскарження дій органу державної податкової служби, визначених Законом.

1.2.5. Процедура узгодження податкових зобов'язань

Закон № 2181 визначає дві форми узгодження податкових зобов'язань: добровільну (шляхом подання податкової декларації) і апеляційну (за результатами перевірки).

Суми податкових зобов'язань, визначені платником самостійно, не можуть бути в подальшому оскаржені і підлягають сплаті протягом 10 днів після дати узгодження таких сум. Під час самостійного узгодження такою датою вважається граничний термін подання податкової декларації.

Податкова звітність надається до податкових органів за строками:

- для місячного базового податкового періоду – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного податкового місяця;
- для квартального базового податкового періоду – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного податкового кварталу;
- для річного базового податкового періоду – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім днем звітного року, крім декларацій з доходів фізичних осіб, термін подання яких – до 1 квітня року, що настає за звітним.

Під терміном "базовий податковий період" слід розуміти перший податковий період звітного року, визначений відповідним законом з питань оподаткування, зокрема календарний квартал для цілей оподаткування прибутку підприємств.

Якщо податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, з яких складаються такі квартал, півріччя, три квартали або рік (без урахування авансових внесків) згідно з відповідним законом з питань оподаткування, така декларація подається у строки, визначені цим пунктом для такого базового податкового періоду.

Якщо згідно з правилами податкового обліку, визначеними законами, податкова звітність щодо окремого податку, збору (обов'язкового платежу) складається наростаючим підсумком, податкова декларація за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому остання не подається (п.4.1.3).

Платник податку звільняється від обов'язку подавати податкову декларацію за звітний (податковий) період протягом поточного року у разі, якщо його податкові зобов'язання були відображені у річній податковій декларації на поточний рік відповідно до закону з питань окремого податку, збору (обов'язкового платежу) (п.4.1.4).

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається наступний за вихідним або святковим операційний (банківський) день (п.4.1.5).

Податкова звітність може складатися як платником податку самостійно, так і його представником або податковим агентом. У випадку, якщо звітність подається податковим агентом (наприклад – під час оподаткування доходів громадян), то платник має право не подавати звітність.

Крім того, платник може надавати звітність консолідовано – у випадках, коли законодавства передбачає можливість консолідованої сплати податків.

Податкова звітність може подаватись особисто – в межах граничного терміну або поштою. Якщо платник обирає “поштовий” спосіб подання звітності, то така звітність має бути надіслана не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного терміну подання звітності.

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Податкова декларація приймається без попередньої перевірки зазначених у ній показників через канцелярію.

Відмова службової особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин або висування нею будь-яких передумов щодо такого прийняття (включаючи зміну показників такої декларації, зменшення або скасування від'ємного значення об'єктів оподаткування, сум бюджетних відшкодувань, незаконного збільшення податкових зобов'язань тощо) **забороняється та розцінюється як перевищення службових повноважень** такою особою, що тягне за собою її дисциплінарну та матеріальну відповідальність у порядку, визначеному законом.

Якщо службова (посадова) особа контролюючого органу порушує правила прийняття податкової звітності, то платник податків зобов'язаний до закінчення граничного строку подання декларації надіслати таку декларацію поштою з повідомленням про вручення, до якої долучається заява на ім'я керівника відповідного контролюючого органу, складена у довільній формі, із зазначенням прізвища службової (посадової) особи, яка відмовилася прийняти декларацію. При цьому декларація вважається поданою в момент її вручення пошти.

Платник податків може також оскаржити дії службової (посадової) особи контролюючого органу з відмови у прийнятті податкової декларації **у судовому порядку**.

Незалежно від наявності відмови у прийнятті податкової декларації платник податків зобов'язаний погасити податкове зобов'язання, самостійно визначене ним у такій податковій декларації.

Податкова звітність, отримана контролюючим органом від платника податків як податкова декларація, що заповнена ним всупереч правилам, зазначеним у затвердженому порядку її заповнення, може бути не визнана таким контролюючим органом як податкова декларація, якщо в ній не зазначено обов'язкових реквізитів, її не підписано відповідними посадовими особами, не скріплено печаткою платника податків.

У цьому випадку, якщо контролюючий орган звертається до платника податків з письмовою пропозицією надати нову податкову декларацію з виправленими показниками (із зазначенням підстав неприйняття попередньої), то такий платник податків має право:

надати таку нову декларацію разом зі сплатою відповідного штрафу;

оскаржити рішення податкового органу в порядку апеляційного узгодження (п.4.1.2).

Згідно з п.п.16 ст.16 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, надміру внесені до бюджету суми податку на прибуток, що нараховані за звітний період наростаючим підсумком з початку року, зараховуються в рахунок наступних платежів або

повертаються платнику податку не пізніше десяти робочих днів з дня одержання письмової заяви такого платника податку.

Відшкодування зайво сплачених податків платникам базується на Законі України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетом і державними цільовими фондами” від 21.12.00 р. № 2181-III підпункт 15.3.1 пункту 15.3 статті 15. Заяви на повернення надміру сплачених податків, зборів (обов’язкових платежів) або на відшкодування у випадках, передбачених податковими законами, можуть бути надані не пізніше 1095 дня, наступного за днем здійснення такої переплати чи отримання права на таке відшкодування.

Процедура апеляційного узгодження передбачає можливість надання платником податків обґрунтованої скарги якщо такий платник податків не погоджується з сумою або підставами визначення податкових зобов’язань податковим органом за результатами перевірки.

Така скарга подається протягом 10 днів від дати отримання платником відповідного повідомлення-рішення із визначеною сумою податкового зобов’язання (останнє, в свою чергу вноситься протягом 10 днів від дати складання акту перевірки, а якщо на акт перевірки були подані заперечення – протягом 3 днів від дати відповіді на таке заперечення). У випадку, якщо податковий орган визначив суму неподаткового зобов’язання (наприклад, суму санкцій за порушення порядку застосування РРО або пені за порушення валютного законодавства), то скарга може бути подана протягом 30 днів від дати отримання повідомлення-рішення

На першому етапі оскарження скарга подається безпосередньо тому податковому органу, який виніс податкове повідомлення-рішення. На наступних етапах (тобто в разі незадоволення або часткового задоволення скарги) – скарга подається податковому органу, вищому за рівнем. Останній етап апеляційного оскарження – ДПА України. Термін подання скарг на кожному етапі – 10 (30) днів від дати отримання податкового повідомлення-рішення, яке прийнято з урахуванням рішення по суті розгляду скарги.

Податковий орган, який отримав скаргу, повинено протягом 20 днів прийняти одне з двох рішень:

- а) або по суті скарги;
- б) або про продовження термінів розгляду скарги (до 60 днів).

Протягом 60 днів скарга повинна бути розглянута по суті.

Якщо протягом 60 днів скарга не була розглянута по суті або у випадку, якщо протягом 20 днів не було прийнято рішення про продовження термінів розгляду скарги, то скарга вважається задоволеною на користь платника податків.

На будь-якому етапі процедури апеляційного узгодження або по її завершенні платник податків має право звернутись до суду (господарського суду) з позовом про визнання недійсними відповідних повідомлень-рішень. У випадку, якщо таке звернення відбулось до завершення процедури апеляційного узгодження, то остання скарга платника податків залишається без розгляду і в подальшому процедура апеляційного узгодження не поновлюється.

Протягом всього терміну апеляційного узгодження сума спірного податкового зобов’язання вважається не узгодженою, а отже – не підлягає сплаті.

1.2.6. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства

Згідно з діючим законодавством України, правопорушенням в сфері оподаткування вважається протиправна дія, яка призвела до невиконання суб’єктами податкових відносин встановлених законодавчих норм та положень. В залежності від протиправної дії, порушення розподіляються на такі види: дисциплінарні, фінансові, адміністративні, кримінальні.

За **дисциплінарні** правопорушення в сфері оподаткування платники несуть відповідальність відповідно до законодавства України про працю. Застосування дисциплінарних санкцій відноситься до компетенції адміністрації підприємства.

При **фінансовому** правопорушенні до платника податку застосовується санкції у вигляді штрафів, пені.

Штрафна санкція (штраф) – це плата у фіксованій сумі або у вигляді процентів від суми податкового зобов'язання (без урахування пені і штрафних санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законами.

Податковий борг (недоїмка) - податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання;

Пеня – це плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання.

Нарахування пені починається від першого робочого дня:

а) наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання – при самостійному нарахуванні суми податкового зобов'язання платником податку;

б) наступного за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні – при нарахуванні суми податкового зобов'язання контролюючими органами.

Терміном закінчення нарахування пені є день прийняття банком платіжного доручення або, якщо податковий борг погашається шляхом стягнення коштів і активів, - день відчуження активів.

Пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120% річних облікової ставки НБУ, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Пеня обчислюється виключно за несплату узгоджених податкових зобов'язань – за кожен день прострочки в розмірі 120% річних максимальної облікової ставки НБУ на день виникнення податкового боргу або на день її погашення. Штрафні санкції застосовуються не лише за несплату узгоджених податкових зобов'язань, але також і за інші правопорушення в сфері оподаткування.

Об'єктом нарахування санкцій є лише сума податкового зобов'язання, об'єктом нарахування пені – сума несплаченого податкового зобов'язання разом зі штрафними санкціями.

Розмір пені не обмежений, в той час як розмір санкцій має фіксовані межі.

Фінансові санкції за податкові порушення відрізняються від адміністративних тим, що застосовуються не тільки до фізичних, а й до юридичних осіб, і реалізуються не тільки у вигляді штрафів, а й в інших формах стягнення всієї суми прихованого або заниженого платежу до бюджету у формі податку, нарахування пені за затримку внесення податку.

Перелік фінансових санкцій та штрафів за порушення податкового законодавства юридичними чи фізичними особами наведено у таблиці 1.1

Таблиця 1.1

Перелік фінансових санкцій та штрафів за порушення податкового законодавства юридичними чи фізичними особами

№ з/п	Підстава застосування	Розмір штрафних санкцій	Підстава для застосування
1.	За неподання або несвоєчасне подання	Платник податків, що не подає податкову декларацію, у визначені	п.п. 17.1.1 Закону №

	органам державної податкової служби податкових декларацій	законодавством строки, сплачує штраф у розмірі 10 нмдг* (170 грн.) за кожний факт такого неподання або затримки	2181
2.	В разі, коли податковий орган визначає суму податкових зобов'язань за період, за який платник не подав декларацію	10% суми податкового зобов'язання за кожний повний або неповний місяць прострочки, але не більше 50% від суми нарахованого зобов'язання та не менше 10 нмдг по кожній окремій декларації санкція застосовується одночасно з санкцією, передбачено пп.17.1.1 Закону № 2181	п.п. 17.1.2 Закону № 2181
3.	За заниження податкового зобов'язання заявленого у податковій декларації (за результатами документальної перевірки)	10% від суми недоплати (заниження суми податкового зобов'язання) за кожний з податкових періодів, установлених для такого податку, але не більше 50% такої суми та не менше 10 нмдг (170 грн.) сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.	п.п. 17.1.3 Закону № 2181
4.	За допущення платником арифметичних або методологічних помилок у поданих контролюючому органу податкових декларацій (у випадку якщо це виявлено камеральною перевіркою)	5% суми донарахованого податкового зобов'язання, але не менше 1 нмдг (17 грн.) сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.	п.п. 17.1.4 Закону № 2181
5.	За умисне ухилення від сплати податкового зобов'язання або заниження податкового зобов'язання у великих розмірах, яке виникло внаслідок невірної обчислення об'єкту оподаткування	додатково до санкцій, передбачених п.17.1.3 - 50% від суми недоплати, але не менше 100 нмдг (1700 грн.) сукупно за весь строк недоплати, незалежно від кількості податкових періодів, що минули.	пп. 17.1.6 Закону № 2181
6.	За несплату узгодженого податкового зобов'язання протягом граничних строків	<ul style="list-style-type: none"> - при затримці до 30 календарних днів - 10% погашеної суми податкового боргу; - при затримці від 31 до 90 календарних днів – 20% погашеної суми податкового боргу; - при затримці понад 90 календарних днів - у розмірі 50% погашеної суми податкового боргу. - Зазначена санкція застосовується разом із пенєю 	пп. 17.1.7 Закону № 2181

* нмдг – неоподатковуваний мінімум доходів громадян

7.	За відчуження активів, що перебувають у податковій заставі.	штраф у розмірі суми такого відчуження визначеної за звичайними цінами.	пп. 17.1.8 Закону № 2181
8.	За виплату коштів або продаж товарів без попереднього нарахування та сплати податку (обов'язкового платежу) у випадках, коли така сплата податку має передувати такій виплаті (продажу)	штраф у подвійному розмірі суми зобов'язань. При цьому, сплата штрафу не звільняє платника від адміністративної або кримінальної відповідальності та/або конфіскації товарів (продукції) або коштів відповідно до законодавства.	пп. 17.1.9 Закону № 2181
9.	За заниження податкового зобов'язання у випадку, якщо таке заниження було самостійно його виявлено	або сплачується: штраф у розмірі 5% від суми недоплати і: направляється уточнюючий розрахунок зі сплатою суми такої недоплати і штрафу (недоплата і штраф сплачується до подання уточнюючого розрахунку), або відображається сума недоплати, збільшена на суму розрахованого штрафу, у складі декларації з цього податку, що подається за наступний податковий період	пп. 17.2 Закону № 2181
10	Не повідомлення про відкриття або закриття рахунків у банках	Штраф у розмірі 20 нмдг	п. 12 ст.11 Закону про державну податкову службу

Сплата (стягнення) штрафних санкцій прирівнюється до сплати (стягнення) податку та оскарження їх суми. Слід зазначити, що сплата штрафних санкцій за деякими видами порушень не звільняє платника від адміністративної або кримінальної відповідальності.

Адміністративним правопорушенням визнається протиправна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законами передбачено адміністративну відповідальність.

Адміністративна відповідальність настає, якщо ці порушення за своїм характером не тягнуть за собою кримінальної відповідальності.

Адміністративні санкції мають персональний характер і накладаються на керівників та посадових осіб підприємств за порушення діючих законодавчих та нормативних актів.

Розмір і порядок застосування адміністративних штрафів регламентується Кодексом "Про адміністративні правопорушення" (КпАП).

Перелік правопорушень, що спричиняють притягнення до адміністративної відповідальності в судовому порядку наведено у таблиці 1.2.

Перелік правопорушень, що спричиняють притягнення до адміністративної відповідальності в судовому порядку

Таблиця 1.2

№ п/п	Вид порушення	Розмір санкції
Порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків (Ст.163 ¹ КпАП)		
1.	Порушення порядку ведення податкового обліку	Штраф від 5 до 10 нмдг; при повторному порушенні штраф від 5 до 10 нмдг
2.	Відсутність податкового обліку	
3.	Неподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено України	
Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) (Ст.163 ² КпАП)		
4.	Неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)	Штраф від 5 до 10 нмдг; при повторному порушенні штраф від 10 до 15 нмдг
Невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби (Ст.163 ³ КпАП)		
5.	Невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, перелічених у пунктах 5 - 8 частини першої статті 11 Закону України "Про державну податкову службу в Україні"	Штраф від 5 до 10 нмдг; при повторному порушенні штраф від 10 до 15 нмдг
Порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи (Ст.163 ⁴ КпАП)		
6.	Перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством)	Штраф від 2 до 3 нмдг при повторному порушенні штраф від 3 до 5 нмдг
7.	Неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб	
8.	Неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державних податкових інспекцій відомостей про доходи громадян	

Податкові органи мають право притягати до адміністративної відповідальності за порушення порядку подання декларації про доходи з фізичних осіб, ведення ними своїх доходів и витрат, за порушення порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи.

Перелік правопорушень, що спричиняють притягнення до адміністративної відповідальності податковими органами наведено у таблиці 1.3.

Перелік правопорушень, що спричиняють притягнення до адміністративної відповідальності податковими органами

Таблиця 1.3

№ п/п	Вид порушення	Розмір санкції
Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат (Ст.164 ¹ КпАП)		
1.	Неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи	Штраф від 3 до 8 нмдг; при повторному порушенні штраф від 5 до 8 нмдг
2.	Неведення громадянами обліку чи неналежне ведення обліку доходів і витрат	
3.	Включення до декларацій перекручених даних	
Порушення порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку при ліквідації юридичної особи (Ст.166 ⁶ КпАП)		
4.	Неподання або несвоєчасне подання, подання за невстановленою формою чи подання недостовірної фінансової звітності, ліквідаційного балансу, особами, залученими до ліквідації юридичної особи	Штраф від 30 до 60 нмдг; при повторному порушенні штраф від 50 до 120 нмдг
5.	Ведення з порушенням встановленого порядку бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних із ліквідацією юридичної особи	
6.	Ухилення осіб, залучених до ліквідації юридичної особи, від організації ведення бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією юридичної особи	Штраф від 40 до 100 нмдг; при повторному порушенні штраф від 50 до 120 нмдг

Перелік правопорушень, що спричиняють притягнення до адміністративної відповідальності фондами соціального страхування, наведено в розділі 7 “Внески до державних цільових фондів”.

Приклад 1

Підприємство "А" протягом вересня 2006 р. здійснювало реалізацію алкогольних напоїв і пива на суму 180 000 грн., у зв'язку з чим було нараховано і сплачено Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства у сумі 1800 грн. У Звіті сума реалізації і сума Збору були відображені відповідно по рядках 1 і 2. У листопаді 2006 р. бухгалтер підприємства знайшов заниження виручки, отриманої від продажу зазначеного товару, на суму 32 000 грн., що призвело до заниження податкових зобов'язань. У цьому ж місяці виявлену помилку виправлено бухгалтером самостійно. Недоплата по Збору склала 320 грн. Сума штрафу, що сплачується при самостійному виявленні помилки, складе: $320 \times 5\% = 16$ грн.

При виправленні помилки необхідно:

- 1) надати в податкові органи уточнений Звіт за формою за вересень 2006 р., у якому в рядку 1 вказується сума 212 000 грн., у рядку 2 - сума 2 120 грн.;
- 2) надати разом з уточненим Звітом Довідку;
- 3) перерахувати до бюджету суму податкового боргу по Збору - 320 грн. і штраф - 16 грн.

Припустимо, що заниження виручки становить 42 000 грн. Прорахуємо варіанти розвитку подій якщо:

а) помилку виявлено платником податків самостійно;

б) помилку не було виявлено і не виправлено платником податків самостійно, але було виявлено документальною перевіркою контролюючих органів. Податкове повідомлення отримане підприємством 18.11.2006 р. Підприємство сплачує податковий борг наступного дня після одержання податкового повідомлення, тобто 19.11.2006 р.

Варіант "а"

Недоплата складе 420 грн. Сума штрафу, що сплачується при самостійному виявленні помилки:

$$420 \times 5\% = 21 \text{ грн.}$$

При виправленні помилки платнику податку необхідно надати в податкові органи уточнений Звіт і Довідку і перехувати до бюджету сума податкового боргу - 420 грн. і штраф - 21 грн.

Варіант "б"

У цьому випадку податковими органами будуть застосовані санкції згідно з пп. 17.1.3 Закону № 2181. А саме, буде нарахований штраф у розмірі, зазначеному в таблиці № 1 рядок 3. Отже, за результатами проведеної перевірки контролюючими органами в розглянутому прикладі буде нараховано штраф у мінімальному розмірі 170 грн., бо 10% від суми недоплати за 2 місяці (жовтень – місяць, в якому подається звіт за вересень та листопад – місяць, в якому відбувається нарахування) складе: $(420 \text{ грн.} \times 10\%) \times 2 = 84 \text{ грн.}$

Таким чином, сума штрафу при виявленні помилки податковими органами перевищить суму штрафу, сплачену при самостійному виправленні помилки, на 128 грн. (170 грн. - 42 грн.).

Приклад 2

Платник податків 12.11.2006 здійснює сплату платежу до бюджету у сумі 1450 грн.

При цьому платник податків має податковий борг, який виник у зв'язку з несплатою узгодженого податкового зобов'язання, останнім днем граничного строку сплати якого було 10.02.2006 року.

Сума податкового боргу платника податків за станом на 10.02.2006 без врахування наявної в нього пені складає 1350 грн.

Суми несплаченої пені платник податків за станом на 10.02.2006 не має.

1. Розподіляємо сплачену платником податків суму податкового боргу.

Оскільки на момент сплати податкового боргу у платника податків відсутня нарахована та несплачена ним пеня, то вся сума сплати спрямовується на погашення податкового боргу (без врахування пені).

Суми податкового боргу та пені за станом на день здійснення сплати, грн.		Сума сплати, грн.	Суми, що спрямовуються на погашення податкового боргу та пені в результаті розподілу, грн.		Суми податкового боргу, що залишились після зарахування коштів згідно з розподілом, грн.	
податковий борг (крім пені)	пеня		податковий борг (крім пені)	пеня	податковий борг (крім пені)	пеня
1350	0	1450	1350	0	-100 (переплата)	0

2. Нархування пені на фактично погашену суму податкового боргу.

Одночасно на фактично погашену платником податків суму податкового боргу (1350 грн.) нараховується пеня. У даному прикладі розрахунок пені здійснюється таким чином.

$$1350 \times 275 \times 10\% (\text{облікова ставка НБУ}) \times 1,2 / 365 = 122,05 \text{ грн.}$$

Суми податкового боргу, що залишились після зарахування коштів згідно з розподілом		Сума нарахованої пені	Суми податкового боргу після нарахування пені на фактично погашену суму податкового боргу	
податковий борг (крім пені)	пеня		податковий борг (крім пені)	пеня
-100 (переплата)	0	122,05	-100 (переплата)	122,05

3. Сума переплати, що виникає у платника податків у зв'язку з направленням всієї суми сплати на погашення податкового боргу, спрямовується на погашення пені, нарахованої на фактично погашену суму податкового боргу.

Так, у даному прикладі в рахунок нарахованої на фактично погашену суму податкового боргу пені (122,05 грн.) спрямовується переплата у сумі 100 грн., що виникла у зв'язку з направленням всієї суми сплати на погашення податкового боргу (крім пені).

Суми податкового боргу після нарахування пені на фактично погашену суму податкового боргу, грн.		Сума переплати, що спрямовується на погашення нарахованої пені, грн.	Суми податкового боргу після спрямування переплати в рахунок погашення нарахованої пені, грн.	
податковий борг (крім пені)	пеня		податковий борг (крім пені)	пеня
-100 (переплата)	122,05	122,05	0	22,05

4. За несвоечасну сплату узгодженого податкового зобов'язання (1350 грн.) (затримка становила понад 90 днів) також має бути застосований штраф в розмірі 50% - 675 грн.

На зазначену суму санкцій виписується та вручається платнику податкове повідомлення-рішення, яке він має право оскаржити відповідно до встановленої апеляційної процедури.

Основним документом, що регламентує порядок застосування та **розміри кримінальної відповідальності** є Кримінальний кодекс України (ККУ).

Перелік кримінальних санкцій наведено в таблиці 1.5.

Перелік кримінальних санкцій за ухилення від сплати податків, зборів

Таблиця 1.5

№п/п	Вид порушення	Розмір санкції	Підстава для застосування
	Умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без	Штраф від	

1.	створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного <u>ненадходження</u> до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах (1000 НМДГ)	300 до 500 нмдг або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років	ст.212 ККУ
2.	Ті ж дії, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів або державних цільових фондів коштів у великих розмірах (в 3000 і більше разів перевищують встановлений законодавством НМДГ)	Штраф від 500 до 2000 нмдг або виправними роботами на термін до двох років, або обмеженням свободи на термін до п'яти років з позбавленням права займати певні посади або займатися певною діяльністю на термін до трьох років.	ст.212 ККУ
3	Ті ж дії, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів або державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах (в 5000 і більше разів перевищують встановлений законодавством НМДГ)	Позбавлення права займати певні посади або займатися певною діяльністю на термін до трьох років із конфіскацією майна.	ст.212 ККУ
4	Особа, що вперше вчинила дії, умисного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, у значних і великих розмірах та якщо вона до притягнення до карної відповідальності сплатила податки, збори, обов'язкові платежі, а також відшкодувала збиток, заподіяний державі їх невчасною сплатою (фінансові санкції, пеню)	звільняється від карної відповідальності	ст.212 ККУ
5.	Службове підроблення, тобто внесення службовою особою до офіційних документів завідомо неправдивих відомостей, інше підроблення документів, а також складання і видача завідомо <u>неправдивих документів</u>	Штраф до 50 нмдг або обмеженням волі на строк до трьох років	ст.366 ККУ

Тести

1. Відповідно до Закону України Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, нарахування пені за несвоєчасну сплату податку закінчується:
 - A. У день прийняття банком платіжного доручення на сплату суми податкового боргу;
 - B. У день списання з особового рахунку суми податкового боргу в податкових органах;
 - C. У день надходження на поточний рахунок податку, по якому рахується заборгованість;
 - D. У день погашення податкового боргу.
2. Підставою для примусового стягнення активів платника податків є:
 - A. а) виконавчий напис нотаріуса
 - B. б) рішення-повідомлення
 - C. в) рішення суду
 - D. г) все вищенаведене.
3. Чи мають право податкові органи під час початку впровадження у справі про банкрутство приєднувати до боргів перед бюджетом суму боргу до Пенсійного фонду?
 - A. Ні, не можуть, бо Пенсійний фонд ніколи не має грошових вимог до боржника;
 - B. Так, можуть, оскільки всі державні органи подають заявки до господарського суду про грошові вимоги до боржника;
 - C. Ні, не можуть, оскільки кожний контролюючий орган (Податковий орган і Пенсійний фонд) самостійно заявляє та підтверджує свої кредиторські вимоги до боржника;
 - D. Усі відповіді невірні.
4. Чи мають право податкові органи використати за вимогою як джерело погашення податкового боргу підприємства боржника заробітну плату працівників, які перебувають у трудових відносинах з підприємством?
 - A. Податкові органи мають право погасити податковий борг підприємства боржника з коштів, призначених на виплату заробітної плати за власною ініціативою працюючих;
 - B. Податкові органи мають право погасити податковий борг підприємства боржника з коштів, призначених на виплату заробітної плати за умови, що відрахується не більш 40% від загальної суми;
 - C. Податкові органи не мають право використати як джерело погашення податкового боргу заробітну плату працівників;
 - D. Правильна відповідь «А» та «В».
5. Відповідно до Закону України “Про систему оподаткування”, яке з наступних визначень щодо поняття податку вірно:
 - A. Податок - це форма фінансових відносин між державою й членами суспільства з метою формування фінансових ресурсів;
 - B. Податок - це тягар, що накладається державою у формі закону, що передбачає його розміри й порядок сплати;
 - C. Податок - це обов'язковий платіж у бюджет відповідного рівня або державний цільовий фонд, здійснюваний платниками в порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування;
 - D. Податок - це безкоштовний, безповоротний і обов'язковий платіж, що вноситься фізичними і юридичними особами в бюджет відповідного рівня.

6. Згідно із Законом України “Про систему оподаткування” до складу загальнодержавних податків і зборів не включаються:
- A. Земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності, збір на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства;
 - B. Єдиний збір, що стягується в пунктах пропуску через державний кордон України, збір у фонд гарантування вкладів фізичних осіб;
 - C. Дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоратизованими, казенними або комунальними підприємствами, податок на нерухоме майно;
 - D. Єдиний податок, збір у фонд соціального захисту інвалідів на Україні.
7. Який з зазначених державних органів не є контролюючим органом в розумінні Закон № 2181:
- A. Податкові органи.
 - B. Митні органи.
 - C. Органи фондів соціального страхування.
 - D. Органи державного казначейства.
8. Документальною перевіркою встановлено недоотримання податку на доходи до бюджету з виплачених працівникам доходів. Яку суму санкцій за результатами перевірки має сплатити платник:
- A. 10% від суми занижених податкових зобов'язань;
 - B. У двохкратному розмірі суми зобов'язань;
 - C. У розмірі 10 відсотків суми недоплати за кожен податковий період прострочки, але не більш 50 відсотків суми недоплати і не менш 10 нмдг;
 - D. У розмірі 10 відсотків суми заниження за кожен місяць прострочки.
9. Узгоджена сума податкового зобов'язання в квітні 2006 – 12000 грн. Фактичну сплату узгодженої суми проведено в розмірі 9600 грн. із затримкою на 16 календарних днів і в розмірі 2400 грн.- на 40 календарних днів від останнього дня граничного терміну податкового зобов'язання.
За загальну затримку платник податків повинен сплатити до бюджету штраф:
- A. 1440 грн.;
 - B. 480 грн.;
 - C. 960 грн.;
 - D. 2640 грн.
10. Чи правомірно були застосовані податковими органами штрафні санкції по факту несвоєчасної сплати єдиного податку (після 20 числа) за результатами позапланової (невійзної) перевірки до підприємства, яке знаходиться на спрощеній системі оподаткування?
- A. Так, згідно із Законом України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”;
 - B. Ні, тому що, для платників, які обрали спрощену систему оподаткування, встановлено сплату до 20 числа кожного місяця;
 - C. Так, згідно Указу Президента “Про спрощену систему оподаткування...”;
 - D. Ні, тому що податки за спрощеною системою оподаткування не входять до переліку загальнодержавних і місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до Закону про систему оподаткування.

11. Підприємство “ВЕТТА” не подало в установлені строки податкову декларацію з ПДВ, тому податкові органи самостійно визначили суму податкового зобов’язання у травні 2006.: за лютий 2005 р. – 300 грн.; за листопад 2005 р. – 10000 грн. (податковий період – місяць).
За наведених умов, штраф за результатами перевірки становитиме:
- A. 5150 грн.;
 - B. 5170 грн.;
 - C. 6450 грн.;
 - D. 170 грн.
12. Які види перевірок можуть проводити податкові органи відповідно до Закону про державну податкову службу:
- A. Планові (виїзні) та позапланові (невиїзні);
 - B. Планові виїзні, позапланові виїзні та невиїзні;
 - C. Комплексні та тематичні;
 - D. Документальні та камеральні.
13. Яка з зазначених підстав не є підставою проведення позаплановою перевірки:
- A. Депутатське звернення;
 - B. Скарга платника на дії посадових осіб при його перевірці,
 - C. Перевірка відомостей від особи, що мала відносини з платником податку у випадку, якщо на запит податкового органу платник не надасть пояснення та їх документальне підтвердження протягом 10 днів;
 - D. Порушення кримінальної справи щодо платника податків;
14. Підприємство “Альфа” передало свої активи в оперативну оренду підприємству “Ветта”, яке має перед бюджетом податковий борг.
Чи можна застосовувати податкову заставу до активів підприємства “Альфа”, яке не має боргів перед бюджетом?
- A. Право податкової застави не може поширюватися до активів підприємства “Альфа”, на передані підприємству “Ветта” активи, незважаючи на наявність у нього податкового боргу, оскільки такі активи не належать йому на праві власності.
 - B. Право податкової застави поширюється на будь-які види активів підприємства “Ветта” у день виникнення такого права.
 - C. Право податкової застави поширюється на будь-які види активів, на які права власності перейдуть у майбутньому до моменту погашення податкового боргу підприємству “Ветта”.
 - D. Право податкової застави може поширюватися до активів підприємства “Альфа” .
15. При проведенні перевірки 11 лютого 2007 р. правильності обчислення земельного податку та за умови своєчасного подання податкових розрахунків податкові органи мають право донарахувати земельний податок за розрахунком за 2003 рік. Чи мають право податкові органи донарахувати податкові зобов’язання за розрахунком земельного податку за 1999 р., чи платник має бути звільненим від донарахування?
- A. податкові органи не мають право перевірити розрахунок земельного податку та донарахувати податкові зобов’язання за строками позовної давності
 - B. податкові органи мають право перевірити розрахунок земельного податку, але податкові зобов’язання вже не можуть бути визначені податковим органом, оскільки

від граничного терміну подання розрахунку (01.02.2004 р.) минуло більш ніж 1095 днів, тому платник вважається вільним від донарахування

- С. податкові органи мають право перевірити розрахунок земельного податку та донарахувати податкові зобов'язання
- Д. податкові органи не мають право перевірити розрахунок земельного податку, тому що після 01 лютого 2004 р. платник вважається вільним від донарахування податкових зобов'язань земельного податку за 2003 рік

Задача

Платник податків 20.12.2006 здійснює сплату платежу до бюджету у сумі 3900 грн. При цьому платник податків має податковий борг, який виник у зв'язку з несплатою узгодженого податкового зобов'язання, останнім днем граничного строку сплати якого було 10 лютого 2006 року.

Сума податкового боргу платника податків за станом на 10.02.2006 без врахування наявної в нього пені складає 3000 грн. Суми несплаченої пені платник податків за станом на 10.02.2006 не має.

Визначити суму податкового боргу, пеню та розмір санкцій.

Питання для самоконтролю:

1. Визначення системи оподаткування.
2. Принципи побудови системи оподаткування в Україні.
3. Сутність та поняття податків та зборів.
4. Функції податків. Як вони проявляються ?
5. Дайте ознаки класифікації податків.
6. Види прямих та непрямих податків.
7. Відмінності прямих податків від непрямих податків.
8. Хто є фактичним платником непрямих податків?
9. Класифікація податків за економічним змістом об'єкта оподаткування.
10. Методи обчислення податків.
11. Елементи системи оподаткування.
12. Склад загальнодержавних податків зборів (обов'язкових) платежів.
13. Склад місцевих податків і зборів.
14. Які можуть бути джерела сплати податків?
15. В чому полягає суть принципу рівнозначності і пропорційності?
16. Назвіть структуру органів державної податкової служби.
17. Які основні завдання виконують органи державної податкової служби?
18. Які завдання виконує податкова міліція?
19. Укажіть обов'язки податкових органів.
20. Які повноваження надаються органам державної податкової служби?
21. Які права мають платники податків?
22. За допомогою яких контролюючих органів здійснюється контроль податкового та валютного законодавства?
23. Укажіть види податкових перевірок.
24. За наявності яких умов проводяться позапланові перевірки?
25. В яких випадках податкові органи визначають суму податкових зобов'язань за непрямыми методами?
26. Назвіть методи визначення податкових зобов'язань і терміни їх, виконання.
27. Оскарження рішень податкових органів.
28. В яких випадках контролюючий орган надсилає податкове повідомлення платнику податків?
29. Назвіть умови виникнення податкової застави.
30. В яких випадках активи платника податків звільняються з під податкової застави?
31. Укажіть форми податкової звітності.

32. Дайте характеристику фінансовим санкціям, які накладаються органами державної податкової служби.
33. За які види правопорушень платники податків притягаються до адміністративної відповідальності?
34. За наявності яких умов настає карна відповідальність за порушення норм податкового законодавства?

Законодавчо – нормативна база:

1. Про систему оподаткування – Закон України в редакції Закону від 18.02.1997р. № 77/97 із змінами від 05 квітня 2005р. № 2505.
2. Про державну податкову службу – Закон України від 04.12.1990р. №509 –12 із змінами від 25 березня 2005 року N 2505-IV.
3. Про заставу - Закон України від 25 лютого 1994 року N4035-XII із змінами й доповненнями.
4. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами – Закон України від 21.12.2000 р. №2181–III із змінами від 20.02.2003 р. N 550-IV.
5. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001р. №2341 у редакції від 07.03.02р. № 3111.
6. Кодекс України «Про адміністративні правопорушення» від 07.12.1984р. №8073- зі
7. імінами від 12.01.2005 р. N 2322-IV.
8. Про затвердження Положення про проведення перевірок стану збереження активів платника податків, які перебувають у податковій заставі – наказ Державної податкової адміністрації України від 20.09.2004р. № 544.
9. Інструкція про порядок застосування штрафних санкцій органами державної податкової служби зі змінами від 11.03.2002р. №98; від 11.04.2003р. №174; від 10.08.2005 р. №326.
10. Про затвердження Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових та позапланових перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства – наказ Державної податкової адміністрації України від 10.2005 р. № 327.
11. Про затвердження Інструкції про порядок вилучення посадовими особами органів державної податкової служби України оригіналів та копій фінансово-господарських та бухгалтерських документів – наказ Державної податкової адміністрації України від 08. 11.2005 р. N 493.
12. Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби України податкових вимог платникам податків – наказ Державної податкової адміністрації України від 03.07.2001 р. №266; від 08.10.2001 р. № 401; від 30.05.2003 р. № 259.
13. Про внесення змін до Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями – наказ Державної податкової адміністрації України від 03.03.1998 року № 93 із наступними змінами і доповненнями
14. Про затвердження Змін до Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби – наказ ДПА України від 16.12.2005 р. № 578.
15. Про затвердження Інструкції про порядок нарахування та погашення пені за платежами, що контролюються органами державної податкової служби – наказ Державної податкової адміністрації України від 11.06. 2003 р. № 290.

Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби України податкових повідомлень платникам податків та рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій – наказ Державної податкової адміністрації України від 21.06.2001 р. № 253 із наступними змінами і доповненнями

Розділ 2. Податок на додану вартість
2.1. Платники та об'єкти оподаткування ПДВ

* Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 07.07.2005 р. N 2771-IV

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий податок на споживання, який вилучає до бюджету частину доданої вартості, створеної на всіх стадіях виробництва та обігу. Він включається у вигляді накидки до ціни товарів, послуг і повністю сплачується кінцевим споживачем товарів, послуг. Розрахунок ПДВ наведено на схемі 2.1.

Схема 2.1



Хоча за своїм змістом платником ПДВ є кінцевий споживач, але юридично таким платником визначається особа, яка отримує такий податок у складі ціни товару. Для імпорту платником податку є безпосередній імпортер.

Ст.2 Закону України “Про податок на додану вартість” визначає, що платником податку є будь-яка особа, яка:

- а) здійснює або планує здійснювати господарську діяльність та реєструється за своїм добровільним рішенням як платник цього податку;
- б) підлягає обов'язковій реєстрації як платник цього податку;
- в) імпортує товари (супутні послуги).

В свою чергу, обов'язковій реєстрації як платник податку підлягає:

особа, у якої загальний обсяг оподатковуваних операцій з поставки товарів протягом останніх дванадцяти календарних місяців сукупно перевищує 300 000 гривень (без урахування ПДВ);

особа, що уповноважена вносити консолідований податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності та підприємствами зв'язку, що перебувають у підпорядкуванні платника податку;

особа, яка поставляє товари (послуги) на митній території України з використанням глобальної або локальних комп'ютерних мереж ;

особа, що здійснює операції з реалізації конфіскованого майна – незалежно від обсягу операцій.

Не сплачується ПДВ при імпорті фізичними особами, які не зареєстровані платниками ПДВ, але ввозять товари (предмети) у супроводжувальному багажі або отримують їх як поштове відправлення у межах неторгового обороту в обсягах, що не підлягають оподаткуванню відповідно до митного законодавства.

Державна податкова адміністрація України веде реєстр платників податку, присвоюючи їм податкові номери, які використовуються для справляння ПДВ.

Особи, які підлягають обов'язковій реєстрації зобов'язані зареєструватися як платник податку у податковому органі за їх місцезнаходженням (місцем проживання). При цьому якщо обсяг оподатковуваних операцій протягом оподатковуваного періоду не перевищує 600 тис. грн., то заява про реєстрацію може бути подана протягом двадцяти календарних днів, наступних за таким звітним податковим періодом. Якщо ж внаслідок виконання цивільно-правових угод очікується здійснення операцій в обсязі понад 600 тис. грн., то така особа має зареєструватися як платник цього податку до кінця відповідного звітного податкового періоду.

Особа, яка не зареєструвалась платником податку, будучи зобов'язана це зробити, несе відповідальність як зареєстрований платник податку, але без права на нарахування податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування.

В будь-якому випадку платник податку, який не підлягає обов'язковій реєстрації, може зареєструватись як платник податку добровільно.

Базовий податковий період з ПДВ становить один календарний місяць. Як виняток, платник, обсяг оподатковуваних операцій якого за рік не досягнув 300 тис. грн., може вибрати квартальний податковий період. Заява про перехід на квартальний податковий період подається разом з податковою декларацією за грудень, а звітування в кварталному режимі починається з першого кварталу наступного року.

Об'єктом оподаткування з ПДВ, як його визначено у п.3.1 ст.3 Закону України “Про податок на додану вартість” є три види операцій:

1. Поставка товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України;
2. Ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту;
3. Вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту, поставка транспортних послуг по перевезенню пасажирів, вантажобагажу (товаробагажу) та вантажу за межами державного кордону України.

Місцем поставки товарів вважається:

а) якщо товари відправляються або транспортуються продавцем чи покупцем або третьою особою - місце, де товари фактично перебувають на момент відправлення або транспортування;

у разі постачання товарів, які збираються або монтуються з проведенням пусконаладжувальних робіт або без проведення таких робіт постачальником, чи від його імені – місце, де такі товари монтуються або збираються;

б) якщо товари не відправляються або не транспортуються – місце, де товари перебувають на момент поставки;

в) у разі якщо продається нерухоме майно - місце його розташування;

г) при наданні послуг з поставки товарів для морських, повітряних або залізничних транспортних засобів у тій частині, що припадає на перевезення пасажирів або вантажів по митній території України - пункт відправлення такого транспортного засобу.

д) якщо товари продаються через глобальну комп'ютерну мережу Інтернет незалежно від місця реєстрації його доменного імені (сайту, електронної сторінки чи адреси) – місцезнаходження продавця або місце його проживання.

Місцем поставки послуг вважається:

а) при наданні послуг учасниками ринку нерухомого майна (ріелтерами), інших послуг, пов'язаних з продажем або будівництвом нерухомості - місце, де така нерухомість розташована або буде розташована;

б) місце, де фактично надаються послуги у сфері:

культурної, артистичної, спортивної, наукової, освітньої, розважальної або подібної їм діяльності, включаючи діяльність організаторів (продюсерів) у таких сферах діяльності, та пов'язаних з ними послуг;

діяльності, допоміжній транспортній, такій як навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види робіт;

оцінки нерухомого майна (нерухомості);

проведення будь-яких робіт з рухомим майном, які змінюють його якісну характеристику ;

в) місце реєстрації покупця або його постійного представництва (місце постійної адреси або постійного проживання) – для послуг з:

передання чи надання авторських прав, патентів, ліцензій, а також суміжних прав, у тому числі торгових марок;

надання рекламних послуг та інших послуг з просування товарів (послуг) на ринку (промоутерства);

надання послуг консультантами, інженерами, адвокатами, бухгалтерами, аудиторами, актуаріями та інших аналогічних послуг, а також з обробки даних та надання інформації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;

надання обов'язку утримуватися від проведення окремих видів діяльності частково або повністю;

надання послуг фізичними особами, які перебувають у відносинах трудового найму з постачальником, на користь іншої особи;

надання агентських послуг від імені та за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;

надання в оренду рухомого майна (у тому числі банківських сейфів);

г) при наданні послуг персоналу з обслуговування морських, повітряних та космічних об'єктів, - місце надання таких послуг

д) в інших випадках – місце, де особа, яка надає послугу, зареєстрована платником цього податку, а у разі якщо така послуга надається нерезидентом - місце розташування його представництва, а за відсутності такого - місце розташування резидента, який виконує агентські (представницькі) дії від імені такого нерезидента, а за відсутності такого - місце фактичного розташування покупця (отримувача), який у цьому випадку виступає податковим агентом такого нерезидента.

Слід підкреслити, що на відміну від поставки на митній території України, яка в будь-якому разі передбачає передачу права власності, об'єкт оподаткування при імпорті та експорті не залежать безпосередньо від переходу права власності – значення має лише сам факт перетину митного кордону.

Зокрема, до імпорту також прирівнюється:

ввезення з-за меж митного кордону України на митну територію України товарів за договорами лізингу (оренди), застави та іншими договорами, які не передбачають права власності або передбачають їх обмін на корпоративні права або цінні папери. Таке ввезення

вважається імпортом також і у випадку, якщо раніше йому передував експорт в межах таких договорів, але зазначені договори були розірвані (припинені);

поставка товарів з території безмитних магазинів на митну територію України;

поставка продуктів переробки (готової продукції) з митного режиму переробки на митній території України на митну територію України для їх вільного обігу.

Аналогічно до експорту товарів прирівнюється:

вивезення товарів за межі митного кордону України за договорами фінансового лізингу (оренди), застави та іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (майно) або передбачають їх обмін на корпоративні права чи цінні папери, у тому числі якщо таке вивезення пов'язане із припиненням дії зазначених договорів;

поставка товарів (супутніх послуг) з митної території України на територію безмитних магазинів;

передача товарів, оформлених у митному режимі експорту, під митний режим митного складу, для подальшого вивезення таких товарів з митної території України.

Що стосується операцій, які не є об'єктом оподаткування, то з цього приводу необхідно зазначити, що є два види операцій, які не є об'єктом оподаткування. По-перше, це операції, які за своїм змістом є поставкою товарів (послуг) на митній території України, але під час зазначених операцій додана вартість не створюється. Насамперед це стосується фінансового ринку тощо. Перелік таких операцій визначено безпосередньо у п.3.2 ст.3 Закону України "Про податок на додану вартість". До таких операцій відносяться:

випуск (емісія), розміщення у будь-якій формі управління та продаж (погашення, викуп) за кошти цінних паперів, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах;

обмін цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери;

розрахунково-клірингова, реєстраторська та депозитарна діяльність на ринку цінних паперів, а також діяльність з управління активами;

передача майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;

повернення майна із схову (відповідального зберігання) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім переданого у фінансовий лізинг;

нарахування та сплата процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу в сумі, що не перевищує подвійну облікову ставку Національного банку України;

передача майна у заставу (іпотеку), повернення такого майна із застави (іпотеки) його власнику після закінчення дії відповідного договору, якщо місце такої передачі (повернення) знаходиться на митній території України;

грошова виплата основної суми консолідованої іпотечної заборгованості та процентів, нарахованих на неї, об'єднання та/або купівля (продаж) консолідованої іпотечної заборгованості, заміна однієї частки консолідованої іпотечної заборгованості на іншу, або повернення (зворотний викуп) такої консолідованої іпотечної заборгованості відповідно до закону резидентом або на його користь;

надання послуг із страхування, співстрахування або перестрахування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону, а також пов'язаних з такою діяльністю послуг страхових (перестрахових) брокерів та страхових агентів;

надання послуг із загальнообов'язкового соціального та пенсійного страхування, недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів;

обіг валютних цінностей (у тому числі національної та іноземної валюти), банківських металів, банкнот та монет Національного банку України, за винятком тих, що використовуються для нумізматичних цілей;

випуск, обіг та погашення білетів державних лотерей, запроваджених за ліцензією Міністерства фінансів України;

виплати грошових виграшів, грошових призів і грошових винагород; прийняття ставок, у тому числі шляхом обміну коштів на жетони чи інші замінники гривні, призначені для використання в гральних автоматах та іншому гральному устаткуванні;

поставки негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи листівок для філателістичних потреб;

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), доручення, надання, управління і переуступка фінансових кредитів, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства;

торгівля за грошові кошти або цінні папери борговими зобов'язаннями, за винятком операцій з інкасації боргових вимог та факторингу (факторингових) операцій, крім факторингових операцій, якщо об'єктом боргу є валютні цінності, цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати), інвестиційні сертифікати, іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю, житлові чеки, земельні бони та деривативи;

імпорт майна як технічної або благодійної (гуманітарної) допомоги згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або відповідно до закону;

оплата вартості державних платних послуг, які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування та обов'язковість отримання (поставки) яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензії (дозволу), сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо;

виплата у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі);

виплата дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом;

надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг із торгівлі та/або управління цінними паперами (корпоративними правами), деривативами та валютними цінностями;

поставки за компенсацію сукупних валових активів платника податку (з урахуванням вартості гудвілу) іншому платнику податку ;

при здійсненні спільної (сумісної діяльності) передача товарів (робіт, послуг) на баланс платника податку, уповноваженого договором вести облік результатів такої спільної діяльності, вважається поставкою таких товарів (робіт, послуг);

безоплатна передача у державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції здійснюються за рішеннями Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятими у межах їх повноважень;

поставка позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;

надання уповноваженими банками послуг з довірчого управління фондами банківського управління, виплата винагороди за здійснення управління фондом операцій з

нерухомістю, за перерахування коштів на фінансування будівництва із фонду фінансування будівництва, за здійснення платежів за іпотечними сертифікатами відповідно до закону;

оплата третейського збору та відшкодування інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом відповідно до закону;

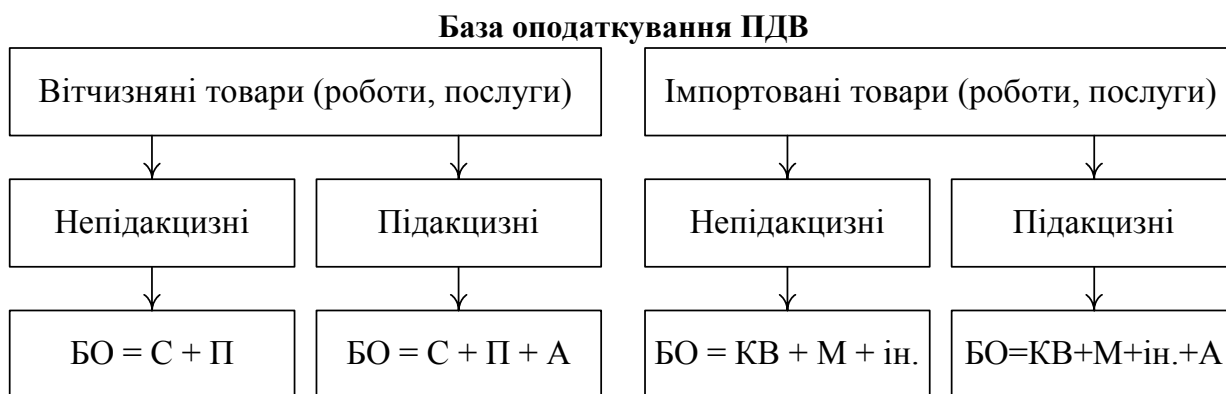
надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судновими агентами.

По-друге, об'єктом оподаткування не є операції, які по суті не підпадають під визначення об'єкту, наведеного у п.3.1. З точки зору формальної логіки, на віміну від п.3.2, який є виключенням з загального правила, встановленого п.3.1, такі операції є доповненням до п.3.1. Насамперед це стосується поставки послуг за межами митної території України.

2.2. База оподаткування ПДВ

Важливим для обчислення ПДВ є встановлення бази оподаткування. База оподаткування для вітчизняних і імпортованих товарів наведено на схемі 2.2.

Схема 2.2



де: БО – база оподаткування, С – собівартість, П – прибуток, А – акцизний збір, KB – контрактна вартість, М - мито;

Відповідно до Закону про податок на додану вартість, база оподаткування операцій з поставки товарів (послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але **не нижче за звичайні ціни**, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів), згідно із законами України з питань оподаткування (за винятком податку на додану вартість, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку, що включається до ціни товарів (послуг)).* До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг).(п.п.4.1). У разі якщо звичайна ціна на товари (послуги) перевищує договірну ціну на такі товари (послуги) більше ніж на 20 відсотків, база оподаткування операції з поставки таих товарів (послуг) визначається за звичайними цінами.

Для товарів, які імпортуються на митну територію України платниками податку, визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на кінець операційного дня, що передуює дню, в якому товар (товарна партія) вперше підпадає під режим митного контролю відповідно до митного законодавства.

Для послуг, які поставляються нерезидентами з місцем їх надання на митній території України, визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним

(обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на кінець операційного дня, що передувє дню, в якому було складено акт, який засвідчує факт отримання послуг.

Якщо після поставки товарів (послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за поставкою перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів особі, яка їх надала, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню.

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно зменшує суму податкових зобов'язань за наслідками податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок відкоригованого значення податку;

б) отримувач відповідно зменшує суму податкового кредиту за наслідками такого податкового періоду у разі, якщо він є зареєстрованим як платник податку на дату проведення коригування, а також збільшив податковий кредит у зв'язку з отриманням таких товарів (послуг).

Якщо внаслідок такого перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника, то:

а) постачальник відповідно збільшує суму податкових зобов'язань за наслідками податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок відкоригованого значення податку;

б) отримувач відповідно збільшує суму податкового кредиту за наслідками такого податкового періоду у разі, якщо він є зареєстрованим як платник податку на дату проведення перерахунку.

Зменшення суми податкових зобов'язань платника податку - постачальника при зміні компенсації вартості товарів (послуг), наданих особам, які не були платниками цього податку на момент такої поставки, дозволяється лише:

а) при поверненні раніше поставлених товарів у власність постачальника з наданням отримувачу повної грошової компенсації їх вартості;

б) при перегляді цін, пов'язаних з гарантійними замінами товарів.

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування не включається. У разі коли протягом строків, установлених Кабінетом Міністрів України, але у строки не більше дванадцяти календарних місяців з моменту отримання зворотної тари, вона не повертається відправнику, вартість такої зворотної тари включається до бази оподаткування отримувача.

Порядок визначення бази оподаткування ПДВ наведено в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Порядок визначення бази оподаткування ПДВ

Сфера застосування	База оподаткування
Поставка товарів (послуг)	Договірна (контрактна) вартість, визначена за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни , з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів) згідно із законами України з питань оподаткування (за винятком податку на додану вартість, що включається до ціни товарів (послуг), (за винятком податку на додану вартість, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку, що включається до ціни товарів (послуг)).

	У разі якщо звичайна ціна на товари (послуги) перевищує договірну ціну на такі товари (послуги) більше ніж на 20 відсотків, база оподаткування операції з поставки таких товарів (послуг) визначається за звичайними цінами (п.4.1)
<p>У разі поставки товарів (робіт, послуг): <i>без оплати</i> або з частковою оплатою їх вартості коштами; у межах бартерних операцій; з безоплатної передачі товарів (робіт, послуг); натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичним особам, що перебувають у трудових відносинах з платником податку; передачі товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника податку для невиробничого використання, витрати на яке не відносяться до валових витрат виробництва (обігу) і не підлягають амортизації; пов'язаній з продавцем особою; суб'єкту підприємницької діяльності, який не зареєстрований як платник податку</p>	Виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни (п.4.2)
Для товарів, які імпортуються на митну територію України платниками податку, базою оподаткування	Договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з імпортом таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування (п.п.4.3)
Для послуг, які поставляються нерезидентами з місцем їх надання на митній території України, базою оподаткування є	Договірна (контрактна) вартість таких робіт (послуг) з урахуванням акцизного збору, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну поставки робіт (послуг) згідно із законами України з питань оподаткування (п.4.3)
Для готової продукції, виготовленої на території України з давальницької сировини нерезидента, у разі її поставки на	Договірна (контрактна) вартість такої продукції з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових

митній території України	платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну такої готової продукції згідно із законами України з питань оподаткування (п.4.4)
Комісійна торгівля вживаними товарами та конфіскованим або безхазяйним майном	Комісійна винагорода такого платника податку (п.4.7)
Діяльність із продажу товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передання права власності на такі товари	
Операції з поставки товарів (послуг), які є об'єктом оподаткування, під забезпечення боргових зобов'язань покупця, надане такому платнику податку у формі: <ul style="list-style-type: none"> – простого або переказного векселя або інших боргових інструментів, випущених таким покупцем або третьою особою – за процентними векселями 	<ul style="list-style-type: none"> – договірна вартість таких товарів (послуг), але не нижче за звичайні ціни, збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що мають бути нараховані на суму номіналу такого векселя. – договірна вартість таких товарів (послуг), але не нижче за звичайні ціни, збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що мають бути нараховані на суму номіналу такого векселя (п.п.4.8)
При ліквідації основних виробничих фондів або безоплатній передачі особі, не зареєстрованій платником податку, а також у разі переведення основних фондів до складу невиробничих фондів	Звичайні ціни, що діють на момент такого продажу, а для основних фондів групи 1 - звичайні ціни, але не менше їх балансової вартості (п.п.4.9)
Послуги із транзитного перевезення (переміщення) товарів (вантажів, пасажирів) митною територією України	Вартість послуг із транзитного перевезення, наданих на митній території України (п.п.4.10)

Оподаткування операцій з поставок туристичних послуг проводиться відповідно до ст.8 закону про податок на додану вартість.

При поставці туристичним оператором туристичного продукту, туристичних послуг з місцем їх безпосереднього надання за межами митної території України базою оподаткування для такого туристичного оператора є винагорода. Порядок оподаткування таких операцій проводиться на загальних підставах.

Винагорода визначається, як різниця між вартістю поставлених послуг, продукту та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором.

Вартість витрат, понесених туроператором, визначається як сукупність витрат, понесених ним у зв'язку із замовленням фізичними або юридичними особами, що передбачені відповідними угодами, укладеними згідно чинного законодавства.

Базою оподаткування для операцій, які здійснюються туристичними агентами є комісійна винагорода, яка нараховується (виплачується) туристичним оператором іншими постачальниками послуг на користь такого туристичного агента.

Поставка туристичного продукту, туристичних послуг з місцем їх надання як на митній території, так і виключно за межами митної території України може здійснюватися виключно резидентом, який має відповідну ліцензію та підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку відповідно до п.2.3 закону про податок на додану вартість.

Для визначення граничної суми (300 тис. грн.) від здійснення операцій для розрахунку береться вартість поставок туристичного продукту, туристичних послуг, наданих як туристичним оператором, так і туристичним агентом.

2.3. Пільги та ставки з податку на додану вартість. Звітні періоди

В механізмі обчислення податку на додану вартість передбачено звільнення від оподаткування ряду операцій. Ці операції утворюють п'ять груп: 1 -операції соціального змісту, 2 – послуги державних органів культури та охорони здоров'я, 3 – операції закладів освіти, 4 – окремі операції виробничого змісту, 5 – інші операції (схема 2.3).

До першої групи відносяться операції:

- поставки вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями та спеціалізованими магазинами і куточками, які виконують функції роздавальних пунктів (п.п.5.1.1);

- поставки товарів спеціального призначення для інвалідів за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України (п.п.5.1.4);

Схема 2.3

Операції, що звільнені від оподаткування ПДВ



- поставки послуг з виплати і доставки пенсій із системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, пенсійних виплат за недержавним пенсійним забезпеченням, страхових виплат (у тому числі ануїтетів) за договорами довгострокового страхування життя, з банківських пенсійних рахунків, за пенсійними вкладками, а також грошової допомоги населенню, яка надається за рахунок бюджету відповідно до затверджених соціальних програм (п.п.5.1.5);

- надання в порядку та в межах норм, встановлених КМУ, послуг з:

- утримання дітей у дошкільних закладах, школах-інтернатах, кімнатах-розподільниках установ Міністерства внутрішніх справ України;

- утримання осіб у будинках для престарілих та інвалідів;

- харчування та облаштування на нічліг осіб, які не мають житла, у спеціально відведених для цього місцях;

- харчування дітей у школах, професійно-технічних училищах та громадян у закладах охорони здоров'я;

- харчування, забезпечення речовим майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються спецконтингенту в установах пенітенціарної системи (п.п.5.1.10);

- поставки культових послуг та поставки предметів культового призначення (з \крім підакцизних товарів) релігійними організаціями за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України (п.п.5.1.14);

- поставки послуг з поховання за переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України будь-яким платником податку(п.п.5.1.15);
- поставки путівок на санаторно-курортне лікування та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років (п.п.5.1.9).

До другої групи відносяться операції:

- поставки послуг з реєстрації актів громадянського стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно з законодавством (п.п.5.1.6);
- поставки (у тому числі аптечними закладами) зареєстрованих та допущених до застосування в Україні лікарських засобів та виробів медичного призначення за переліком, що щорічно визначається Кабінетом Міністрів України до 1 вересня року, попереднього звітному. Якщо у такий строк перелік не встановлено, діє перелік минулого року (п.п.5.1.7);
- поставки послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я згідно з переліком, встановленим Кабінетом Міністрів України, закладами охорони здоров'я, які мають спеціальний дозвіл (ліцензію) на надання таких послуг, а також поставки послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей –інвалідів, що мають ліцензію на поставку таких послуг (п.п.5.1.8)*;

До третьої групи відносяться операції:

- поставка (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови; доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України; (п.п.5.1.2);
- надання послуг з перевезення осіб пасажирським транспортом (крім таксомоторів) у межах населеного пункту, тарифи на які регулюються органом місцевого самоврядування відповідно до його компетенції, визначеної законом. Це звільнення не поширюється на операції з надання пасажирського транспорту в оренду (прокат) (п.п.5.1.13);

До четвертої групи відносяться операції:

- операції з поставки послуг по перевезенню (переміщенню) пасажирів та вантажів транзитом через територію і порти України (п.5.15);
- поставки житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першої поставки. Під першою поставкою житла (об'єкта житлового фонду) розуміється:
 - а) перше передання готового новозбудованого житла (об'єкта житлового фонду) у власність покупця або поставка послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) із спорудження такого житла за рахунок замовника;
 - б) перший продаж реконструйованого або капітально відремонтованого житла (об'єкта житлового фонду) покупцю, який є особою, іншою, ніж власник такого об'єкта на момент виведення його з експлуатації (використання) у зв'язку з такою реконструкцією або капітальним ремонтом, або поставка послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) з такої реконструкції чи капітального ремонту за рахунок замовника. Норми цього підпункту поширюються також на першу поставку дачних або садових будинків, а також будь-яких інших об'єктів власності, зареєстрованих згідно із законодавством як житло (житловий фонд), індивідуальних гаражів чи індивідуальних місць на гаражних стоянках (5.1.20) ;

* Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 07.07.2005 р. N 2772-IV

- поставки товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу та послуг з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (далі - комісіонера) здійснювати поставку товарів від імені та за дорученням іншої особи (далі - комітента) без передання права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва.

Безпосереднім вважається виготовлення товарів, унаслідок якого сума витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, які використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 відсотків продажної ціни таких виготовлених товарів (п.п.5.2.1)*;

- операції з безкоштовної передачі продукції (робіт, послуг) власного виробництва допоміжними сільськими господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями (цехами, дільницями) будинків-інтернатів та територіальних центрів по обслуговуванню самотійних громадян похилого віку (пенсіонерів), за умови, що така передача здійснюється для забезпечення власних потреб зазначених закладів (п.п.5.2.3);

- поставки в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та подання матеріальної допомоги (в межах одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу) продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі багатодітним сім'ям, ветеранам праці і війни, реабілітованим громадянам, інвалідам праці, інвалідам дитинства, самотніми особам похилого віку, особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та школам, дошкільним закладам, інтернатам, закладам охорони здоров'я(п.п.5.2.4);

- операції з імпорту товарів морського промислу (риба, ссавці, мушлі, ракоподібні, водні рослини тощо, охолоджені, солоні, морожені, консервовані, перероблені в борошно або в іншу продукцію), видобутих (виловлених, вироблених) суднами, зареєстрованими у Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України (п.5.4.).

До п'ятої групи відносяться операції:

- передача конфіскованого майна, знахідок, скарбів або майна, визнаних безхазайними, у власність держави або у розпорядження державних органів або організацій, уповноважених здійснювати їх збереження або поставку згідно із законодавством (п.п.5.1.16);

- поставки (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних паїв, крім тих, що знаходяться під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства; орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів (п.п.5.1.17);

- безкоштовна передача рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам

* Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 06.10.2005 р. N 2960-IV

залізничного транспорту загального користування державної форми власності в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України (п.п.5.1.18);

- безоплатної приватизації житлового фонду, включаючи місця загального користування (у тому числі підвали та горища) у багатоквартирних будинках, присадибних ділянок та земельних паїв відповідно до законодавства, а також з надання послуг, отримання яких відповідно до законодавства є передумовою приватизації такого житлового фонду, присадибних ділянок та земельних паїв, а також приватизації цілісних майнових комплексів;

- безоплатної передачі корпоративного права (частки, долі, паю, акції), емітованого переробним підприємством, у власність приватного сільськогосподарського підприємства відповідно до Закону України "Про особливості приватизації майна в агропромисловому комплексі" (п.п.5.1.19);

- подання благодійної допомоги, а саме безоплатна передача товарів (робіт, послуг) особам, визначеним абзацами "а". "б" і "є" підпункту 7.11.1 статті 7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" з метою їх безпосереднього використання у благодійницьких цілях, а також операції з безоплатної передачі таких товарів (робіт, послуг) набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства.

Не підлягають звільненню від оподаткування операції з подання благодійної допомоги у вигляді товарів (робіт, послуг), оподатковуваних акцизним збором, цінних паперів, нематеріальних активів та товарів (робіт, послуг), призначених для використання у господарській діяльності, а також тих що ввозяться на митну територію України, крім товарів, які підпадають під дію міжнародних договорів, згода на укладення яких надана Верховною Радою України (п.п.5.1.21);

- оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунку Державного казначейства України; (п.п.5.1.22);

- безкоштовна передача приладів, обладнання, матеріалів науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III - IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави (п.п.5.2.5);

- операції з поставки товарів (робіт, послуг), передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав та представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання дипломатичним персоналом цих дипломатичних місій та членами їх сімей, які проживають разом з особами цього персоналу. Порядок звільнення та перелік операцій, що підлягають звільненню, встановлюються Кабінетом Міністрів України виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави (п.п.5.3);

- операції з поставки послуг, щр надаються іноземним судам та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами (п.п.5.16);

- операції з поставки послуг по перевезенню (переміщенню) пасажирів та вантажів транзитом через територію і порти України (п.п.5.15);

- операції з виконання робіт та поставки послуг у видавничій діяльності, діяльності з виготовлення та розповсюдження видавництвами, видавничими організаціями, підприємствами поліграфії, розповсюджувачами книжкової продукції, виробленої в Україні, операції з виробництва та/або поставки паперу і картону, вироблених в Україні для виготовлення книжкової продукції, а також операції з поставки книжкової продукції, виробленої в Україні, крім послуг реклами, розміщення матеріалів рекламного та еротичного характеру і видань рекламного та еротичного характеру (п.11.38 – тимчасово до 1 січня 2009);

- операції з виконання робіт та поставки послуг суб'єктами підприємницької діяльності – резидентами України, які одночасно здійснюють видавничу діяльність, діяльність з виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону. При цьому валовий дохід такого суб'єкта підприємницької діяльності, отриманий

від видавничої діяльності, діяльності з виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону, має становити не менше 100 відсотків від загальної суми його валового доходу за перший звітний (податковий) період з часу створення такого суб'єкта підприємницької діяльності або не менше 50 відсотків від загальної суми його валового доходу за попередній звітний (податковий) рік (п.11.40 – тимчасово до 1 січня 2009);

- операції з поставки відходів і брухту чорних металів, у тому числі операції з імпорту таких товарів за переліком товарів, визначеним Кабінетом Міністрів України (п.11.44 – тимчасово до 1 січня 2008).

Ставки податку на додану вартість становлять:

20% бази оподаткування та додається до ціни товарів (робіт, послуг);

0% до бази оподаткування;

Об'єкти оподаткування, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка оподатковуються за ставкою 20 %.

Податок становить 20 % від бази оподаткування та додається до ціни товарів (робіт, послуг).

За нульовою ставкою оподатковуються операції з :

експорту товарів та супутніх такому експорту послуг (п.п.6.2);

поставки послуг, що складаються із робіт з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або одержувачем-нерезидентом. (До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, внаслідок чого одержуються інші товари, у тому числі виконання робіт по переробці давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, в результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта) (п.п.6.2.1)*.

- поставки для заправки або постачання морських, повітряних суден (п.п.6.2.1),

- поставки товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібної торгівлі, які розташовані на території України у зонах митного контролю (безмитних магазинах) (п.п.6.2.3);

- поставки транспортних послуг залізничним, автомобільним, морським та річковим транспортом по перевезенню пасажирів, багажу та вантажобагажу (товаробагажу) та вантажу;

- поставка транспортних послуг залізничним, автомобільним, морським та річковим транспортом по перевезенню пасажирів багажу та вантажобагажу (товаробагажу) за межами державного кордону України, а саме:

від пункту за межами державного кордону України до пункту знаходження зовнішнього митного контролю України;

від пункту знаходження зовнішнього митного контролю України до пункту за межами державного кордону України;

між пунктами за межами державного кордону України, а також авіаційним транспортом;

* Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 07.07.2005 р. N 2771-IV

- від пункту проведення митних процедур з пропуску пасажирів, багажу та вантажобагажу (товаробагажу) через митний кордон за межі митного кордону України (включаючи внутрішні митниці) до пункту за межами державного кордону України; між пунктами за межами митного кордону України (п.п.6.2.4).

- поставки переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання (п.п.6.2.6).

- поставки товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім грального і лотерейного бізнесу та послуг з поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого комісiонера здійснювати поставку товарів від імені та за дорученням комітента без передання права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітнього періоду не менше 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітнього періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва (п.п. 6.2.8)*.

Нульова ставка податку не застосовується, якщо товари (супутні послуги), що експортуються, звільняються від оподаткування, за виключенням поставки періодичних видань та поставки лікарських засобів та виробів медичного призначення.

Тимчасово до 1 січня 2008 року нульова ставка не застосовується в разі вивезення (експорту) товарів за межі митної території України шляхом бартерних (товарообмінних) операцій. При цьому сума податку, сплачена (нарахована) у зв'язку з придбанням товарів (послуг) відноситься до складу валових витрат платника податку (пп.11.45).

Ставки податки застосовуються в залежності від місця поставки товарів (послуг).

Звітні періоди та строки подання податкової декларації з ПДВ наведено в таблиці 2.2
Таблиця 2.2

Звітні періоди та строки подання податкової декларації з ПДВ

Податковий період	Платники	Строки подання податкової декларації з ПДВ
Місяць	<p>– Для всіх платників, крім випадків визначених законом кварталним періодом</p> <p>– У разі якщо протягом будь-якого періоду з початку застосування кварталного податкового періоду обсяг оподатковуваних операцій платника податку перевищує суму у розмірі 300000 грн., такий платник податку зобов'язаний самостійно перейти на місячний податковий період починаючи з місяця, на який припадає таке</p>	Протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітнього (податкового) місяця

* Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 06.10.2005 р. N 2960-IV)

	перевищення	
Квартал	<p>– якщо особа реєструється платником податку з дня іншого, ніж перший день календарного місяця, першим податковим періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;</p> <p>– якщо податкова реєстрація особи анулюється у день інший, ніж останній день календарного місяця, то останнім податковим періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання;</p> <p>Платник податку, обсяг оподатковуваних операцій якого за минулі дванадцять місячних податкових періодів не перевищував суми 300000 грн.</p>	Протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця

2.4.Порядок обчислення податкових зобов'язань та податкового кредиту

Для обчислення і сплати податку важливо встановити дату виникнення податкових зобов'язань і право платника на податковий кредит.

Податкове зобов'язання – це загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоду, визначена згідно з Законом “Про податок на додану вартість”.

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

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а у разі поставки товарів (робіт, послуг) за готівкові грошові кошти – дата їх оприбуткування в касі платника податку, а при відсутності такої – дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку;

- або дата відвантаження товарів(п.п.7.3.1).

Датою виникнення подакових зобов'язань при імпорті товарів(супутніх послуг) вважається дата подання ввізної митної декларації (п.п.7.3.6).

Таблиця 2.3

Дата виникнення податкових зобов'язань

З поставки товарів (робіт, послуг)	<p>Дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:</p> <p>– або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок (оприбуткування в касі, дата інкасації готівкових коштів);</p> <p>– або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, що</p>
------------------------------------	---

	засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку(п.п.7.3.1)
У разі поставки з використанням торговельних автоматів	Для виймання з таких торговельних апаратів грошової виручки (п.п.7.3.2)
У разі поставки з використанням жетонів, карток або інших замінників гривні	Для поставки таких замінників гривні (п.п.7.3.2)
У разі поставки з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, персональних або інших чеків	Будь-яка з подій, що сталася раніше: – або дата оформлення податкової накладної; – або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека) (п.п.7.3.3)
Для бартерних операцій	– дата відвантаження товарів (оформлення документів, що засвідчує факт виконання робіт (послуг); – при здійсненні операцій з нерезидентом: дата першої події імпорту товарів (робіт, послуг)
Поставка товарів (робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів	Дата надходження таких коштів на розрахунковий рахунок платника податку або дата отримання відповідної компенсації у будь-якому іншому вигляді (п.п.7.3.5)
При імпорті товарів	Дата подання ввізної митної декларації
При імпортуванні робіт (послуг)	Будь-яка з подій, що сталася раніше: – або дата списання коштів з розрахункового рахунка платника податку для оплати робіт (послуг); – або дата оформлення документа, який засвідчує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом
За довгостроковими контрактами	Дата збільшення валового доходу виконавця довгострокового контракту
Для операцій фінансової оренди (лізингу)	Дата фактичного передання об'єкту фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю

Попередня (авансова) оплата вартості товарів (супутніх послуг), **які експортуються чи імпортуються**, не змінюють значення податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку – відповідно такого експортера або імпортера (п.п.7.3.8);

Особа, яка протягом останніх дванадцяти календарних місяців мала оподатковуватися поставками, вартість яких не перевищує суму 300 тис.грн. може **вибрати касовий метод податкового обліку**.

Якщо зазначений вибір здійснюється під час реєстрації такої особи як платника цього податку, касовий метод починає застосовуватися з моменту такої реєстрації і не може бути змінений до кінця року, протягом якого відбулася така реєстрація.

Якщо зазначений вибір здійснюється протягом будь-якого часу після реєстрації особи як платника цього податку, касовий метод починає застосовуватися з податкового періоду, наступного за податковим періодом, в якому був зроблений такий вибір, і не може бути змінений протягом наступних дванадцяти місячних (чотирьох кварталних) податкових періодів.

Рішення про вибір касового методу подається податковому органу разом із заявою про податкову реєстрацію або податковою декларацією за звітний (податковий) період, протягом якого був зроблений такий вибір.

Протягом строку застосування касового методу платник податку зазначає про це у податкових деклараціях з цього податку.

Платник податку, що обрав касовий метод обліку, не має права його застосовувати до: **імпорتنих та експортних операцій;**

операцій з поставки підакцизних товарів.

Якщо товари (послуги) залишаються неоплаченими у повній сумі (з урахуванням цього податку) **протягом трьох податкових місяців**, наступних за місяцем, у якому відбулася їх поставка платником податку, що вибрав касовий метод (протягом кварталу, наступного за кварталом їх надання, для платників податку, що вибрали квартальний податковий період), та такий платник не розпочав процедуру врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості відповідно до законодавства, то сума нарахованих податків підлягає включенню до складу податкових зобов'язань такого платника податку за наслідками наступного податкового періоду.

Застосування касового методу зупиняється з податкового періоду, наступного за податковим періодом, протягом якого платник податку приймає самостійне рішення про перехід до загальних правил визначення дати виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту (методу нарахувань) чи досягає обсягу оподатковуваних операцій, в розмірі 300 тис.грн.

Платник податку має право самостійно відмовитися від касового методу шляхом надіслання відповідної заяви на адресу податкового органу за місцем податкової реєстрації.

У разі якщо обсяги оподатковуваних операцій за наслідками звітного періоду перевищують розмір **300 тис.грн.** платник податку зобов'язаний відмовитися від касового методу шляхом надіслання відповідної заяви на адресу податкового органу, в якому він є зареєстрованим як платник цього податку, разом із поданням податкової декларації за такий звітний період.

У цьому випадку платник податку переходить до загальних правил оподаткування починаючи з наступного податкового періоду. У разі якщо платник податку не подає таку заяву у встановлені цим підпунктом строки, податковий орган повинен перерахувати суму податкових зобов'язань та податкового кредиту такого платника податку починаючи з податкового періоду, на який припадає гранична дата подання його заяви про відмову від касового методу, а платник податку позбавляється права використання касового методу протягом наступних 36 податкових місяців.

З початку застосування касового методу на підставах, визначених цим Законом, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту, що виникли до застосування касового методу, не підлягають перерахунку у зв'язку з початком такого застосування.

За відмови від застосування касового методу на будь-яких підставах та переходу до загальної системи оподаткування цим податком:

сума податкових зобов'язань платника податку збільшується на суму, нараховану на вартість товарів (послуг), поставлених платником податку, але не оплачених коштами чи іншими видами компенсацій на дату переходу такого платника до звичайного режиму оподаткування;

сума податкового кредиту платника податку збільшується на суму, нараховану на вартість товарів (послуг), отриманих таким платником податку, але не оплачених коштами або іншими видами компенсацій на дату переходу такого платника до звичайного режиму оподаткування”;

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості товарів (послуг), але не вище рівня звичайних цін, у разі якщо договірна ціна на такі товари (послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від

звичайної ціни на такі товари (послуги), та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою 20% у зв'язку з:

придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в **оподатковуваних операціях** у межах господарської діяльності платника податку;

придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій в необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання у виробництві та/або поставці товарів (послуг) для оподатковуваних операцій у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари (послуги) та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку **оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду**.

Якщо у подальшому такі товари (послуги) починають використовуватися в операціях, які не є об'єктом оподаткування згідно зі статтею 3 цього Закону або звільняються від оподаткування згідно зі статтею 5 цього Закону, чи основні фонди переводяться до складу невиробничих фондів, то з метою оподаткування такі товари (послуги), основні фонди вважаються проданими за їх звичайною ціною у податковому періоді, на який припадає початок такого використання або переведення, але не нижче ціни їх придбання (виготовлення, будівництва, спорудження) (п.п.7.4.1).

Не включаються до складу податкового кредиту:

- суми податку, якщо платник податку придбаває (виготовляє) товари (послуги) та основні фонди, які призначаються для їх використання в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування;

- сума податку, сплачена платником податку при придбанні легкового автомобіля (крім таксомоторів), що включається до складу основних фондів (сума ПДВ не відноситься також і до складу валових витрат, не підлягає амортизації, а відшкодовується за рахунок вільного прибутку) (п.п.7.4.2);

- сума податку, сплаченого у зв'язку з придбанням (виготовленням) матеріальних та нематеріальних активів (послуг), які не призначаються для їх використання в господарській діяльності такого платника (п.п.7.4.4);

- суми сплаченого (нарахованого) податку у зв'язку з придбанням товарів (послуг), не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями (іншими подібними документами).

У разі коли на момент перевірки платника податку органом державної податкової служби суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими зазначеними цим підпунктом документами, платник податку несе відповідальність у вигляді фінансових санкцій, установлених законодавством, нарахованих на суму податкового кредиту, не підтверджену зазначеними цим підпунктом документами (п.7.4.5).

Датою виникнення права платника податку на податковий кредит вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

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

- або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг). Дати виникнення податкового кредиту представлено в таблиці 2.4:

Таблиця 2.4

Дата виникнення податкового кредиту

Для операцій з поставки товарів (робіт, послуг)	Дата здійснення першої з подій: - або дата списання з банківського рахунка платника податку для оплати товарів (робіт, послуг) (дата виписки відповідного рахунка (товарного чека) – в разі розрахунків з використанням кредитних дебетових карток або комерційних чеків); - або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів (робіт, послуг) (п.п.7.5.1)
Для операцій з імпорту товарів (супутніх послуг) та по поставці послуг нерезидентом на митній території України	Дата сплати податку за податковими зобов'язаннями(п.п.7.5.2)
Для бартерних (товарообмінних) операцій	Дата отримання товарів (робіт, послуг) виходячи зі звичайних цін
З контрактів, визнаних довгостроковими	Дата збільшення валових витрат замовника довгострокового контракту (п.п.7.5.4)
Для товарів (послуг), придбання (надання) яких контролюється приладами обліку	Факт отримання (надання) таких товарів (послуг) (п.п.7.6)
Для операцій фінансової оренди	Дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу орендарем (п.п.7.5.3)

2.5. Порядок бюджетного відшкодування

ПДВ вносять до бюджету продавці товарів (робіт, послуг); покупці ж сплачують цей податок у складі ціни придбаних товарів (робіт, послуг). Тому, кожен платник податку має „вихідний” ПДВ (податкові зобов'язання) і „вхідний” ПДВ (податковий кредит), додатна різниця між якими підлягає сплаті до бюджету. Від’ємна різниця, по суті, і є тим надміру сплаченим податком, який належить відшкодувати з Державного бюджету України.

Бюджетне відшкодування – сума, що підлягає поверненню платнику ПДВ з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку у випадках, визначених Законом України “Про ПДВ” та Указом Президента “Про деякі зміни в оподаткуванні”.

Термін відшкодування – визначений відповідно до чинного законодавства період, протягом якого з Державного бюджету України у відповідності до рішення платника, перераховується належна сума податку на додану вартість.

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

При позитивному значенні суми, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для відповідного податкового періоду.

При від’ємному значенні суми, така сума враховується у зменшення суми податкового боргу з цього податку, що виник за попередні податкові періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до закону), а при його відсутності, - зараховується до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (п.п.7.7.1).

Якщо у наступному податковому періоді сума має від’ємне значення, то:

а) **бюджетному відшкодуванню** підлягає частина такого від’ємного значення, **яка дорівнює сумі податку**, фактично сплаченій отримувачем товарів (послуг) у **попередньому податковому періоді** постачальникам таких товарів (послуг);

б) залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного податкового періоду (п.п.7.7.2).

Порядок бюджетного відшкодування наведено в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Порядок бюджетного відшкодування (з 01.06.2005р.)

Звітний період (наприклад -червень):	
чиста сума зобов'язань з ПДВ має від'ємне значення	
Підприємство має податковий борг за попередні періоди	Зменшується податковий борг звітного періоду
Відсутність податкового боргу	Зменшується податковий борг наступного звітного періоду
звітний період (наприклад - липень)	
чиста сума зобов'язань з ПДВ має від'ємне значення	
Підприємство має право на отримання бюджетного відшкодування виходячи із сум податкового кредиту, сплаченого в попередньому звітному періоді	Підприємство має залишок від'ємного значення після бюджетного відшкодування
звітний період (наприклад - серпень)	
Залишок бюджетного відшкодування	
Бюджетне відшкодування включається до складу податкового кредиту	

Платник податку може прийняти самостійне рішення про зарахування належної йому повної суми бюджетного відшкодування у зменшення податкових зобов'язань з цього податку наступних податкових періодів. Зазначене рішення відображається платником податку у податковій декларації, яку він подає за наслідками звітного періоду, в якому виникає право на подання заяви про отримання бюджетного відшкодування згідно з нормами цієї статті. При прийнятті такого рішення зазначена сума не враховується при розрахунку сум бюджетного відшкодування наступних податкових періодів (п.п7.7.3).

Платник податку, який має право на одержання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення повної суми бюджетного відшкодування, подає відповідному податковому органу податкову декларацію та заяву про повернення такої повної суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації. При цьому, платник податку в **п'ятиденний термін** після подання декларації податковому органу подає органу Державного казначейства України копію декларації, з відміткою податкового органу про її прийняття, для ведення реєстру податкових декларацій у розрізі платників.

Якщо платник податку має право на одержання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення повної суми такого відшкодування на його поточний рахунок у банку, до податкової інспекції (адміністрації) таким платником податку подається також і копія податкової декларації за відповідний період, на які службовою особою податкового органу у момент прийняття декларації у відповідному службовому полі, розміщеному на першій сторінці декларації, здійснюється відмітка про прийняття цієї декларації (штамп податкового органу, дата, вхідний номер). При цьому вказана копія декларації з відміткою податкового органу про її прийняття повертається платнику податку для подання ним до органу Державного казначейства України; платником податку в службовому полі декларації здійснюється відмітка про отримання цієї копії (п.4.1.3)*.

До декларації додаються розрахунок суми бюджетного відшкодування, копії погашених податкових векселів (податкових розписок), у разі їх наявності, та оригіналів п'ятих основних

* Наказ ДПА від 15.06.2005р. "Про внесення змін до податкової звітності з податку на додану вартість"

аркушів (примірників декларанта) вантажних митних декларацій, у разі наявності експортних операцій.

Форма заяви про відшкодування та форма розрахунку суми бюджетного відшкодування визначаються за процедурою, встановленою центральним податковим органом (п.п.7.7.4).

Протягом 30 днів, наступних за днем отримання податкової декларації, податковий орган проводить документальну невиїзну перевірку (камеральну) заявлених у ній даних. За наявності достатніх підстав вважати, що розрахунок суми бюджетного відшкодування було зроблено з порушенням норм податкового законодавства, податковий орган має право протягом такого ж строку провести позапланову виїзну перевірку (документальну) платника для визначення достовірності нарахування такого бюджетного відшкодування.

Податковий орган зобов'язаний у п'ятиденний термін після закінчення перевірки надати органу Державного казначейства висновок із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету (п.п.7.7.5).

На підставі отриманого висновку відповідного податкового органу, орган державного казначейства надає платнику податку зазначену у ній суму бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунку на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом п'яти операційних днів після отримання висновку податкового органу (п.п.7.7.6).

Якщо за наслідками документальної невиїзної (камеральної) або позапланової виїзної перевірки (документальної) податковий орган виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий податковий орган:

а) у разі заниження заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної податковим органом унаслідок таких перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначається сума такого заниження та підстави для її вирахування. У цьому випадку вважається, що платник податку добровільно відмовляється від отримання такої суми заниження як бюджетного відшкодування та враховує її згідно з підпунктом 7.7.3 цього пункту у зменшення податкових зобов'язань з цього податку наступних податкових періодів;

б) у разі перевищення заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування над сумою, визначеною податковим органом внаслідок проведення таких перевірок, податковий орган надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються сума такого перевищення та підстави для її вирахування;

в) у разі з'ясування внаслідок проведення таких перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються підстави відмови у наданні бюджетного відшкодування (п.п.7.7.7).

У разі, коли за результатами перевірки сум податку, заявлених до відшкодування, платник податку або податковий орган розпочинає процедуру адміністративного оскарження, податковий орган не пізніше наступного робочого дня за днем отримання відповідного повідомлення від платника або ухвали суду про порушення справи зобов'язаний повідомити про це орган державного казначейства. Орган державного казначейства призупиняє процедуру відшкодування в частині оскаржуваної суми до прийняття остаточного рішення з адміністративного або судового оскарження.

Після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження податковий орган протягом п'яти робочих днів, наступних за днем отримання відповідного рішення, зобов'язаний надати органу державного казначейства висновок із зазначенням суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету.(п.п.7.7.8)*

У разі коли платник податку експортує товари (супутні послуги) за межі митної території України, отримані від іншого платника податку на умовах комісії, консигнації,

* Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 07.07.2005 р. N 2771-IV

доручення або інших видів договорів, які не передбачають переходу права власності на такі товари (супутні послуги) від такого іншого платника податку до експортера, право на отримання бюджетного відшкодування має такий інший платник податку. При цьому комісійна винагорода, отримана платником податку експортером від такого іншого платника податку, включається до бази оподаткування цим податком за ставкою 20% та не включається до митної вартості товарів (супутніх послуг), які експортуються (п.п.7.7.9).

Джерелом сплати бюджетного відшкодування (у тому числі бюджетного боргу) є загальні доходи Державного бюджету України. Забороняється обумовлювати або обмежувати виплату бюджетного відшкодування наявністю або відсутністю доходів, отриманих від цього податку в окремих регіонах України (7.7.10).

Не мають права на отримання бюджетного відшкодування:

а) особа, яка:

була зареєстрована як платник цього податку менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування та/або

мала обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів;

не провадила діяльність протягом останніх дванадцяти календарних місяців (п.п.7.7.11).

2.4.Правила ведення податкового обліку

Для створення єдиної бази даних про платників податку, особи, які згідно з законодавством є платниками ПДВ, проходять спеціальну реєстрацію у податкових органах за місцем їх знаходження з метою отримання Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ та індивідуального номера, що має 12 – значний код.

Після проходження вищезгаданої процедури реєстрації платники отримують право на нарахування податку та складання податкової накладної (додаток 5) при продажу товарів (робіт, послуг) для відображення податкових зобов'язань чи податкового кредиту в податковому обліку. Право складання податкових накладних, ведення реєстру податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку на додану вартість.

Податковий облік є обов'язковим для всіх платників податку на додану вартість незалежно від виду діяльності.

До податкового обліку з ПДВ відносяться: податкова накладна; реєстр податкових накладних.

Податкова накладна – звітний податковий документ, який підтверджує виникнення податкового зобов'язання в платника податку у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг), і одночасно – права на податковий кредит у покупця-платника податку в зв'язку з придбанням товарів (послуг).

Платники податку повинні зберігати податкові накладні протягом строку, передбаченого законодавством для зобов'язань із сплати податків.

Податкова накладна заповнюється згідно з вимогами Порядку заповнення податкової накладної (наказ ДПАУ від 30.05.97 № 165).

Платник податку зобов'язаний надати покупцю податкову накладну, що має містити всі реквізити.

Податкова накладна видається платником податку, який поставляє товари (послуги), на вимогу їх отримувача, та є підставою для **нарахування податкового кредиту**.

Підставою для нарахування податкового кредиту при поставці товарів (послуг) за готівку чи з розрахунками картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками у межах граничної суми, встановленої Національним банком України для готівкових розрахунків, є належним чином оформлений товарний чек (інший платіжний чи розрахунковий документ з визначенням загальної суми такого платежу, суми податку та податкового номера постачальника).

У разі відмови з боку постачальника товарів (послуг) надати податкову накладну або при порушенні ним порядку її заповнення, отримувач таких товарів (послуг) має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву зі скаргою на такого постачальника, яка є підставою для включення сум цього податку до складу податкового кредиту. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку внаслідок придбання таких товарів (послуг).

Отримання такої скарги є підставою для проведення **позапланової виїзної перевірки** такого постачальника для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з цього податку за такою цивільно-правовою операцією.

Не включаються до складу податкового кредиту суми сплаченого (нарахованого) податку у зв'язку з придбанням таких товарів (послуг), що не підтверджені податковими накладними або митними деклараціями (іншими подібними документами).

Підставою для нарахування податкового кредиту при постачанні товарів (послуг) за грошові кошти або з розрахунковими картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками в межах 10 тис. грн. в день є оформлений товарний чек, інший платіжний або розрахунковий документ, що підтверджує прийняття платежу, із указівкою загальної суми платежу, суми податку і податкового номера постачальника (продавця.)

Без податкової накладної дозволили включати в податковий кредит суми ПДВ, зазначені в рахунках, що виставляються підприємствами зв'язку, а також підприємствами, що надають інші послуги, вартість яких визначається відповідно до показників приладів обліку та містять загальну суму платежу, **суму податку та податковий номер продавця**, за винятком тих, в яких форма встановлена міжнародними стандартами;

Підставою для нарахування податкового кредиту без отримання податкової накладної є:

- транспортні квитки;
- готельні рахунки
- касові чеки, які містять суму поставлених товарів (послуг), загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера, але без визначення податкового номера постачальника. При цьому, з метою такого нарахування загальна сума поставлених товарів (послуг) **не може перевищувати 200 гривень** за день (без урахування податку на додану вартість) (п.п.7.2.6).

Перелік первинних документів, які дають підставу для нарахування податкового кредиту наведено в таблиці 2.6:

Таблиця 2.6

**Перелік первинних документів,
які дають підставу для нарахування податкового кредиту
без податкової накладної**

Перелік первинних документів, які дають підставу для нарахування податкового кредиту	Зміст первинних документів, які підтверджують прийняття платежу	Оплата операцій по придбання товарів (послуг)
<ul style="list-style-type: none"> – товарний чек; – інший платіжний документ; – розрахунковий документ 	<ul style="list-style-type: none"> – загальна сума платежу; – сума податку; – податковий номер постачальника (продавця) 	<p><i>Товари (послуги):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – за готівку; – розрахунковими картками платіжних систем; – банківськими чеками; – персональними чеками <p>в межах 10 тис. грн. В день</p>

транспортні квитки; —	— загальна сума платежу; — сума податку;	Послуги пасажирського перевезення
готельні рахунки	податковий номер постачальника (продавця) за винятком тих, в яких форма встановлена міжнародними стандартами	Готельні послуги
рахунок		Послуги зв'язку
рахунок		Інші послуги за показниками приладів обліку
касові чеки	— загальна сума за поставку товарів (послуг); — сума ПДВ; — фіскальний номер	Товари (послуги) за готівку в межах 200 гривень за день (без ПДВ)

У разі імпорту товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на отримання податкового кредиту, вважається вантажна митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку на додану вартість або погашений податковий вексель (п.п.7.2.7).

Платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з поставки та придбання товарів (послуг), які підлягають оподаткуванню цим податком, а також, які не є об'єктами оподаткування згідно із статтею 3 та звільнених від оподаткування згідно із статтею 5 закону про податок на додану вартість.

Зведені результати такого обліку відображаються у податкових деклараціях, форма і порядок заповнення яких визначаються відповідно до закону. Платник податку веде реєстр отриманих та виданих податкових накладних у документальному або електронному вигляді за його вибором, у якому зазначається порядковий номер податкової накладної, дата її виписки (отримання), загальна сума та сума нарахованого податку, а також реєстраційний номер платника податку продавця, який надав податкову накладну такому платнику податку. Форма і порядок заповнення реєстрів отриманих та виданих податкових накладних встановлюються центральним податковим органом (п.п.7.2.8).

За наявності оригіналу податкової накладної невключення її до зазначеного реєстру не є підставою для відмови у зарахуванні суми податку, визначеної у такій податковій накладній, до складу податкового кредиту такого платника податку.

2.7. Методика складання звітності з податку на додану вартість

Податкова декларація з податку на додану вартість складається на підставі даних реєстрів податкових накладних.

Відповідно до наказу ДПА від 15.06.05 р. № 213 встановлено такі форми податкової декларації:

1) скорочена – для платників, обсяг оподатковуваних операцій у яких за минулі дванадцять місячних звітних (податкових) періодів не перевищував 300 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), (податковий) період (п.2.3).

2) повна – для інших платників податку.

Перший розділ податкової декларації з ПДВ (повної) має назву “Податкові зобов'язання”.

У рядках 1-5 декларації вказуються загальні обсяги поставки, за якими у платника в даному звітному періоді виникло податкове зобов'язання (оподатковувані за ставкою 20 відсотків, нульовою ставкою, звільнені від оподаткування відповідно до статті 5 Закону (168/97-ВР) та тимчасово звільнені від оподаткування відповідно до статті 11 Закону чи інших нормативно-правових актів), та обсяги поставки, що не є об'єктом оподаткування (пункт 3.2 статті 3 Закону).

При визначенні обсягу поставки за звітний (податковий) період платник зобов'язаний враховувати значення терміну «поставка товарів (послуг)» відповідно до вимог пункту 1.4 статті 1 Закону про податок на додану вартість.

Другий розділ податкової декларації з ПДВ має назву “Податковий кредит”, включає рядки з 10 по 15 декларації і визначає загальну суму податкового кредиту.

До розділу “Податковий кредит” включаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження) з податком на додану вартість або без податку на додану вартість товарів (послуг), основних фондів на митній території України, імпортованих товарів, отриманих на митній території України від нерезидента послуг з метою їх подальшого використання у межах господарської діяльності платника податку, а також тих, які не призначаються для їх використання у господарській діяльності, або придбані з метою їх використання для поставки послуг за межами митної території України, місце поставки яких визначається відповідно до пункту 6.5 статті 6 Закону про податок на додану вартість, окремо за цілями використання (здійснення операцій, які підлягають оподаткуванню, звільнені від оподаткування, не є об'єктом оподаткування).

Третій розділ податкової декларації з ПДВ має назву “Розрахунки з бюджетом за звітний період” та включає, рядок 20 (якщо в результаті розрахунку отримано значення різниці рядків 18 і 19 більше 0) та рядок 21 (якщо в результаті розрахунку значення різниці рядків 18 і 19 менше 0).

Порядок заповнення і подання Податкової декларації з ПДВ регламентований відповідним наказом ДПА України від 30.05.1997р. за №166 із змінами від 15.06. 2003р. № 213. Для того, щоб чіткіше уявити структуру декларації слід ознайомитися зі схемою 2.13.

Схема 2.13

Структура окремих розділів податкової декларації з ПДВ



Відповідно до методичних рекомендацій щодо попереднього розгляду декларацій з ПДВ (наказом Державної податкової адміністрації України від 3 вересня 2004 р. N 515 та наказом від 15.06.2005р. № 213“Про внесення змін до податкової звітності з податку на додану вартість”) в таблиці наведено, які рядки декларації з ПДВ, при заповненні яких необхідні додатки і довідки.

Таблиця 2.6

Рядки декларації з ПДВ, при заповненні яких необхідні додатки і довідки

N з/п	Рядок декларації	Додаток, довідка	Вид форми	Нормативні документи (наказ ДПАУ від 30.05.97 р. N 166 із змінами та доповненнями від 15.06.2005р. № 213)
1	Рядок 3 Операції, що не є об'єктом оподаткування	Довідка , у якій зазначається вид операції та пункт Закону, відповідно до якого така операція не є об'єктом оподаткування	Довільної форми, засвідченої підписом головного бухгалтера та печаткою (чи підписом платника, якщо платник – фізична особа)	пп. 5.3.4
2	Рядок 4 Операції, які звільнені від оподаткування	Довідка , у якій зазначається вид операції та пункт Закону, відповідно до якого така операція звільнена від оподаткування	Довільної форми, засвідченої підписом бухгалтера та печаткою (чи підписом платника, якщо платник – фізична особа)	пп. 5.3.5
3	Рядок 6 Обсяг імпорту товарів протягом звітного (податкового) періоду, при імпорті яких сплату податку на додану вартість було відстрочено шляхом видачі податкового векселя відповідно до пункту 11.5 статті 11 Закону про податок на додану вартість При наданні платником у звітному періоді більш одного такого Векселя	Довідка (перелік) якщо платник фізична особа) у якій зазначаються суми податку та терміни погашення кожного векселя	Довільної форми, засвідчена підписом керівника чи головного бухгалтера та печаткою (чи підписом платника)	пп. 5.4
4	Рядок 8 Коригування зобов'язань з ПДВ	Розрахунок коригування зобов'язань з ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації з ПДВ	пп. 5.6
5	Рядок 8.1 Сума податку, яка збільшує або зменшує суму податкового зобов'язання в результаті самостійного виправлення платником помилки, що міститься в	Розрахунок коригування зобов'язань з ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації з ПДВ	пп. 5.6

	раніше поданій податкової декларації			
6	Рядок 8.2 Суми збільшення податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку із нецільовим використанням товарів, увезених у пільговому режимі	– Розрахунок коригування сум ПДВ; – звіт про цільове використання сировини, матеріалів, предметів, устаткування та обладнання, звільнених від обкладання ввізним митом, і устаткування та обладнання, звільнених від обкладання ПДВ; інші аналогічні документи*	Додаток 1 до податкової декларації Визначено окремими нормативно-правовими актами	пп. 5.6 Окремі нормативно-правові акти
7	Рядок 8.3 Збільшення або зменшення податкових зобов'язань, що здійснюється відповідно до пункту 4.5 статті 4 Закону про податок на додану вартість	Розрахунок коригування сум ПДВ;	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.6
8	Рядок 8.4 Інші випадки збільшення (зменшення) податкових зобов'язань	Розрахунок коригування сум ПДВ;	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.6
9	Рядок 16 Коригування податкового кредиту за попередні звітні періоди	Розрахунок коригування сум ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.8
10	Рядок 16.1 У рядку 16.1 сума податку, яка збільшує або зменшує суму податкового кредиту в результаті самостійного виправлення платником помилки, що міститься в раніше поданій податковій декларації	Розрахунок коригування сум ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.8
11	Рядок 16.2 Збільшення або зменшення податкового кредиту, що здійснюється відповідно до пункту 4.5 статті 4 Закону про податок на додану вартість	Розрахунок коригування сум ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.8
12	Рядок 16.3 Інші випадки збільшення (зменшення) податкового кредиту	Розрахунок коригування сум ПДВ	Додаток 1 до податкової декларації	пп. 5.8
13	Рядок 23.1 Від'ємне значення різниці	Розрахунок суми бюджетного відшкодування	Додаток 3 до податкової декларації з податку на додану	пп. 5.11

	<p>між сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту, з урахуванням залишку такого від'ємного значення минулого звітного (податкового) періоду, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду</p> <p>Рішення платника податку про повернення повної суми бюджетного відшкодування на його рахунок у банку.</p> <p>Платник податку, який має право на одержання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення повної суми бюджетного відшкодування на його рахунок у банку</p>	<p>Заява про повернення суми бюджетного відшкодування</p> <p>Заява про повернення суми бюджетного відшкодування</p>	<p>вартість</p> <p>Додаток 4 до податкової декларації з податку на додану вартість</p>	<p>пп.5.12</p> <p>пп.5.12</p>
14	<p>Рядок 27</p> <p>Сума податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню до сплати в бюджет за підсумками поточного звітного періоду, з урахуванням залишку від'ємного значення попереднього звітного періоду, Платник податку, який має суми заниження заявленого ним бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної податковим органом в зв'язку з невідповідністю бюджетного відшкодування, заявленій платником у податковій декларації та/або суму бюджетного відшкодування минулих звітних періодів, яка зараховується у зменшення податкових зобов'язань з податку на додану вартість наступних податкових</p>	<p>Розрахунок суми, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету</p>	<p>Додаток 2 до Податкової декларації з ПДВ</p>	<p>Пп.5.10</p>

Термін подання декларацій з ПДВ платниками податку залежить від того, на якій звітності перебуває даний платник. Платники податку, у яких податковий (звітний) період дорівнює календарному місяцю, подають декларацію з ПДВ до органу податкової служби за місцем реєстрації протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця, а платники, у яких звітний період дорівнює календарному кварталу, - протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу.

У разі неподання чи несвоєчасного подання декларації з ПДВ до такого платника застосовуються санкції, встановлені ст. 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами». Та відповідно до наказу ДПА України від 17.03.01 №110 «Про затвердження Інструкції про порядок застосування та стягнення сум штрафних санкцій органами державної податкової служби» від 11.04.2003 №174.

Оригінал декларації подається платником до податкового органу за місцезнаходженням платника.

Декларація подається платником незалежно від того, виникло в звітному періоді в платника податкове зобов'язання чи ні, тобто незалежно від стану фінансово – господарської діяльності платника податку.

Дані, наведені в декларації, мають відповідати даним бухгалтерського обліку платника та даним книг податкового обліку, достовірність яких підтверджується підписом платника – фізичною особою та печаткою.

Декларація, яка не заповнена належним чином та яка не підтверджена підписом платника або без передбачених Порядком додатків, вважається неприйнятною і повертається платнику для доопрацювання.

Додаткова сума податку, нарахована за результатами перевірки, підлягає внесенню до бюджету в строки, зазначені в розпорядженні податкового органу, але не пізніше 10 календарних днів із дати виписки такого розпорядження.

Декларація подається платником до підрозділу державної податкової інспекції, яким здійснюється прийом звітності, для реєстрації.

Особливості оподаткування операцій з імпорту товарів (робіт, послуг)

Основною відмінністю операцій з імпорту товарів (робіт, послуг) є те, що податок з таких операцій сплачується до бюджету безпосередньо покупцем (імпортером). Відповідно, якщо імпортовані товари (послуги) використовуються в оподатковуваних операціях в межах господарської діяльності, то з сум сплаченого податку виникає податковий кредит.

Певні особливості має обчислення бази оподаткування під час імпортованих операцій, адже до бази оподаткування включається ввізне мито та акцизний збір. При цьому порядок обчислення зазначених податків такий:

митна вартість є базою для обчислення ввізного мита;

сума митної вартості та ввізного мита є базою для обчислення акцизного збору;

сума митної вартості, ввізного мита та акцизного збору є базою для обчислення податку на додану вартість.

Слід зазначити, що на відміну від операцій з придбання товарів (послуг) на митній території України, датою виникнення податкового кредиту є виключно сплата податку до бюджету.

Поряд із тим, сплата податку під час імпорту товарів (крім підакцизних товарів та товарів, що відносяться до товарних груп 1-24 УКТ ЗЕД) може бути відстрочена шляхом видачі податкового векселя. Строк погашення податкового векселя становить 30 днів від дати його поставки митному органу.

Податковий вексель підлягає обов'язковому підтвердженню комерційними банками шляхом авалю. Комерційні банки зобов'язані оплатити податковий вексель у разі його непогашення платником у строк.

Платник податку може за самостійним рішенням достроково погасити вексель шляхом перерахування коштів до бюджету або шляхом заліку сум бюджетного відшкодування, підтвердженого податковим органом.

Якщо термін сплати зобов'язань по податковому векселю виникає до закінчення терміну подачі декларації до податкового органу за звітний (податковий) період, у якому відбулася його поставка органу митного контролю, платник податку не включає суму зобов'язань по векселю до складу податкових зобов'язань та погашає вексель шляхом перерахування коштів до бюджету. При цьому платник податку має право на включення перерахованої суми зобов'язань по векселю до складу податкового кредиту у звітному (податковому) періоді, в якому відбулася така сплата.

Якщо термін сплати зобов'язань по податковому векселю виникає після закінчення терміну подачі декларації до податкового органу за звітний (податковий) період, в якому відбулася його поставка органу митного контролю, сума зобов'язань по такому податковому векселю включається до складу податкових зобов'язань платника в звітному (податковому) періоді, в якому відбулася його поставка органу митного контролю. При цьому платник податку має право на включення до складу податкового кредиту суми зобов'язань по податковому векселю у наступному звітному (податковому) періоді за умови погашення суми податкових зобов'язань шляхом перерахування коштів до бюджету.

Якщо платник податку на дату поставки податкового векселя органу митного контролю має підтверджену податковим органом суму бюджетного відшкодування, яка дорівнює або більша ніж сума зобов'язання по такому векселю, платник податку має право включити суму зобов'язань по податковому векселю до складу податкових зобов'язань за звітний (податковий) період, в якому відбулася його поставка органу митного контролю. При цьому податковий вексель вважається погашеним та платник податку має право на включення до складу податкового кредиту суми зобов'язань по податковому векселю у наступному звітному (податковому) періоді.

Видача податкового векселя не поширюється:

- на операції з імпортування на митну територію України підакцизних товарів;
- на товари, що відносяться до товарних груп 1 - 24 Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- на операції з імпортування на митну територію України будь-яких товарів, що здійснюються особами, що були зареєстровані як платники цього податку менш ніж за дванадцять календарних місяців до місяця, у якому здійснюється таке імпортування;
- суб'єктами оподаткування за правилами, встановленими законодавством з питань спрощених систем оподаткування, які передбачають сплату цього податку за ставками іншими, ніж 20%; 6% та 9% (з 2007р.) (п.11.5)*;
- за умови оформлення тимчасової чи неповної, періодичної чи попередньої ВМД;

Порядок погашення податкових векселів залежить від дати видачі податкового векселя і від наявності підтвердженої органом ДПС суми бюджетного відшкодування визначено Листом Державної податкової адміністрації від 22.12.2005 р. N 25595/7/16-1517.

У випадку, якщо відбувається імпорт послуг, тобто операція, в якій нерезидент надає послуги з місцем їх поставки на митній території України, то сплата податку відбувається в такому порядку:

* Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 07.07.2005 р. N 2771-IV

а) на дату першої з подій, яка відбулась (отримання послуг або їх оплата) виникають податкові зобов'язання, які платник податку декларує в податковій декларації за відповідний податковий період;

б) сплативши податкові зобов'язання за згаданою декларацією, платник податку тим самим забезпечує його надходження до бюджету і отримує право на податковий кредит.

І хоча ст.2 Закону не визначає імпортера послуг платником податку у зазначених операціях, але ст.10 Закону визначає такого імпортера особою, відповідальною за сплату податку на тих саме підставах, що і його платник.

3. Спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість

Спеціальний режим оподаткування діяльності в сфері сільського та лісового господарства податком на додану вартість призупинено до 2008 року.

Будь-яка юридична або фізична особа, яка провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського господарства, лісового господарства, рибальства, з обробки чи переробки такої виробленої нею продукції, а також з надання супутніх послуг, визначених цією статтею (далі - сільськогосподарське підприємство), може обрати спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість.

Сільськогосподарське підприємство – будь-яка юридична або фізична особа, яка проводить підприємницьку діяльність у сфері сільського господарства, лісового господарства, рибальства, з обробки чи переробки такої виробленої нею продукції, а також з надання супутніх послуг, може обрати **спеціальний режим оподаткування** податком на додану вартість.

Спеціальний режим оподаткування звільняє сільськогосподарські підприємства від сплати податку за ставкою 20%.

Оподаткування операцій з продажу (поставки) сільськогосподарської продукції сільськогосподарськими підприємствами здійснюється за ставками **6%** (застосування ставки 6% призупинено до 1 січня 2007р.) від вартості проданих (поставлених) товарів лісового господарства та рибальства, супутніх їм послуг; **9%** (застосування ставки 9% призупинено до 1 січня 2007р.) від вартості проданих (поставлених) товарів сільського господарства, супутніх їм послуг (п.п. 8¹.2)*.

Сума податку отримана сільськогосподарським підприємством внаслідок застосування ставок 6% та 9% :

- повністю залишається у власності сільськогосподарського підприємства;
- не підлягає сплаті (стягненню) до бюджету в межах норм цього Закону;
- використовується для відшкодування сум податків на додану вартість, сплачених (нарахованих) таким сільськогосподарським підприємством на ціну виробничих факторів, а також для інших цілей;
- не включається до складу валових доходів сільськогосподарського підприємства з метою оподаткування податком на прибуток підприємств.

Сільськогосподарське підприємство має право на отримання бюджетного відшкодування при експорті сільськогосподарської продукції (супутніх послуг). При цьому сума бюджетного відшкодування розраховується з урахуванням того, що для її розрахунку береться частка податкового кредиту, яка виникла внаслідок придбання таким сільськогосподарським підприємством виробничих факторів, використаних у виробництві експортованої сільськогосподарської продукції (супутніх послуг).

Якщо сума податку, нарахована (отримана) сільськогосподарським підприємством за ставками 6% (застосування ставки 6% призупинено до 1 січня 2007р.) та 9% (застосування ставки 9% призупинено до 1 січня 2007р.) є меншою за суму податку, нараховану ним на ціну виробничих факторів за ставкою 20%, то така від'ємна різниця не підлягає

* Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про податок на додану вартість" щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств" від 18.10.2005р. № 2987-IV

бюджетному відшкодуванню та не включається до складу валових витрат сільськогосподарського підприємства з метою оподаткування податком на прибуток підприємств.

Виробничі фактори - товари (послуги), які придбаваються сільськогосподарським підприємством для їх використання у виробництві сільськогосподарської продукції, включаючи придбання основних фондів, які переважно використовуються для такого виробництва. Переважним вважається використання основних фондів, якщо сума компенсацій, отриманих платником від продажу (поставки) виробленої сільськогосподарської продукції з їх використанням, є більшою за суму компенсацій, отриманих платником від продажу (поставки) інших товарів (послуг), вироблених з їх використанням за звітний період, за винятком продажу (поставки) таких основних фондів.

Сільськогосподарське підприємство - суб'єкт спеціального режиму оподаткування не має права:

- нараховувати та стягувати цей податок за ставкою 20% при продажу (поставці) сільськогосподарської продукції;

- реєструватися суб'єктом спрощених систем оподаткування, які передбачають порядок сплати цього податку, відмінний від загальних норм цього Закону, чи звільнення від сплати цього податку.

При поставці сільськогосподарським підприємством товарів (послуг), які не підпадають під визначення сільськогосподарської продукції, до складу податкових зобов'язань сільськогосподарського підприємства включають суми податку, нарахованого за ставкою, визначеною за ставкою 20% та включають до складу податкового кредиту суми податку, нараховані на суму витрат, що не є виробничими факторами у сфері сільського господарства відповідно до цієї статті. При цьому сума податку, належного до сплати до бюджету або бюджетному відшкодуванню, розраховується за загальними правилами цього Закону.

Сільськогосподарське підприємство зобов'язане надати за вимогою покупця податкову накладну розраховану за ставками 6% та 9% (застосування ставки 6%; 9% призупинено до 1 січня 2007р.). Покупець сільськогосподарської продукції має право включити суму податку, зазначену у податковій накладній до суми податкового кредиту на загальних умовах.

Якщо сільськогосподарське підприємство - суб'єкт спеціального режиму оподаткування здійснює оподатковувані операції з товарами (послугами), відмінними від сільськогосподарської продукції, на суму, що перевищує **300** тис.грн., то з місяця, наступного за місяцем, в якому досягається таке перевищення, таке сільськогосподарське підприємство зобов'язане перейти на загальний режим оподаткування за ставкою 20%. До складу таких оподатковуваних операцій не включаються операції з продажу (поставки) активів, попередньо включених до відповідної групи основних фондів такого сільськогосподарського підприємства не пізніше ніж за дванадцять календарних місяців, що передують місяцю, в якому відбувається їх продаж (поставка).

Сільськогосподарське підприємство (суб'єкт спеціального режиму оподаткування) у строки, встановлені законом для квартального періоду, подає відповідному податковому органу податкову декларацію.

Якщо сільськогосподарське підприємство здійснює поставку товарів (послуг), які відповідно до цієї статті оподатковуються за різними ставками, то податкова декларація повинна окремо відображати:

- а) суму податків, нарахованих (отриманих) за ставками 6% та 9% (застосування ставки 6%; 9% призупинено до 1 січня 2008.) та за ставкою 20%;

- б) відповідний розподіл податкового кредиту виходячи з частки виробничих факторів (а при застосуванні ставок 6% та 9% (застосування ставки 6%; 9% призупинено до 1 січня 2008) відповідних часток виробничих факторів) у загальній сумі податкового кредиту.

Тести

1. Як визначається місце поставки послуг з оренди рухомого майна?
 - A. за місцезнаходженням орендодавця,
 - B. за місцезнаходженням орендаря,
 - C. за місцезнаходженням майна,
 - D. в Україні.

2. На яку дату збільшується податковий кредит довірителя в разі якщо повірений здійснює діяльність з придбання товарів (робіт, послуг)?
 - A. на дату перерахування коштів повіреному,
 - B. на дату отримання товарів (робіт, послуг),
 - C. на дату першої з подій, зазначених у п. "а", "б",
 - D. після того, як відбудуться обидві події, зазначені у п. "а", "б".

3. З чим закон "Про податок на додану вартість" пов'язує право на збільшення податкового кредиту?
 - A. з правом на збільшення валових витрат або балансової вартості основних фондів,
 - B. з метою використання в господарській діяльності,
 - C. з метою використання в оподатковуваних операціях,
 - D. "б" і "в".

4. На яку дату збільшуються податкові зобов'язання у разі імпорту товарів?
 - A. на дату оплати товарів,
 - B. на дату подання митної декларації,
 - C. на дату фактичного ввезення товарів,
 - D. на дату першої з подій, зазначених у п. "а", "в"..

5. Basis for taxation of VAT for goods imported into Ukraine is:
 - A. Contract price minus VAT;
 - B. Contract price taking into account all taxes;
 - C. Customs value taking into account all taxes and payments, except VAT;
 - D. Invoice value of goods taking into account all taxes and payments, except VAT.

6. На яку дату зменшуються податкові зобов'язання продавця в разі застосування ним процедури врегулювання сумнівної заборгованості?
 - A. на дату звернення до суду з позовом про стягнення боргу,
 - B. на дату отримання виконавчого напису нотаріусу,
 - C. "а" і "б",
 - D. жодне з наведених тверджень не є вірним..

7. Фірма "Каштан" здійснила поставку ювілейної монети (без ПДВ), яка присвячена 10 р. Незалежності України, номіналом в 10 грн., за вартістю, що перевищує номінал в 10 разів. Чому буде дорівнювати сума податкових зобов'язань?
 - A. 0,2 грн.;
 - B. 2 грн.;
 - C. 2,2 грн.;
 - D. 20 грн.

8. Податкова інспекція в м.Херсон передала ВАТ "Орлан" для реалізації конфіскований раніше товар на суму 100000 грн. (без ПДВ), комісійна винагорода для підприємства

“Орлан” складатиме 5 % від загальної суми реалізації товару. Сума ПДВ, яку сплатить підприємство “Орлан” складатиме:

- A. 20000 грн.;
- B. 5000 грн.;
- C. 10000 грн.;
- D. 1000 грн.

9. Для визначення митної вартості товарів, базою оподаткування є:

- A. Договірна (контрактна) вартість, визначена за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включається в ціну товарів (робіт, послуг);
- B. Договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша митної вартості, з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження та страхування до пункту перетину митного кордону;
- C. Договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша митної вартості, з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження та страхування до пункту перетину митного кордону, сплати брокерських, агентських, комісійних, митних зборів;
- D. Договірна (контрактна) вартість таких товарів, але не менша митної вартості, зазначеної у ввізній митній декларації з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України, сплати брокерських, агентських, комісійних та інших видів винагород, пов'язаних з імпортом таких товарів, плати за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до таких товарів, акцизних зборів, ввізного мита, а також інших податків, зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включаються у ціну товарів (робіт, послуг) згідно з законами України з питань оподаткування .

10. Сільськогосподарське підприємство в серпні 2006 р. експортувало пшеницю власного виробництва. В якому місяці сільськогосподарське підприємство отримає право на бюджетне відшкодування ПДВ:

- A. У вересні 2006;
- B. У жовтні 2006;
- C. У листопаді 2006;
- D. В цьому випадку сільськогосподарське підприємство не отримає права на бюджетне відшкодування.

11. Визначити дату збільшення податкового зобов'язання та податкового кредиту з ПДВ, якщо:

10 січня з розрахункового рахунку перераховано аванс за ТМЦ та отримано податкову накладну;

15 лютого отримано на розрахунковий рахунок попередню оплату від покупців та виписано податкову накладну;

25 березня відвантажено продукцію покупцям в рахунок попередньої оплати від 15 лютого;

30 квітня оприбутковано ТМЦ, отримані від постачальників в рахунок авансового платежу від 10 січня.

- A. податкові зобов'язання – 25 березня, податковий кредит – 10 січня

- В. податкові зобов'язання – 30 квітня, податковий кредит – 25 березня
- С. податкові зобов'язання – 15 лютого, податковий кредит – 10 січня
- Д. податкові зобов'язання – 10 січня, податковий кредит – 15 лютого).

12. Договірна вартість рекламних послуг з ПДВ і податком з реклами дорівнює 3120 грн. Ставка податку з реклами – 0,5%. Сума ПДВ дорівнює:

- А. 520 грн.;
- В. 624 грн.;
- С. 518 грн.;
- Д. 780 грн.;

Задачі

1. Підприємство “Техніка” придбало 300 відеомагнітофонів по 350 грн. (у т.ч. ПДВ) кожний. Потім 70% реалізувало по 400 грн. за кожний, залишок – по 380 грн. за кожний. Отримано фінансову допомогу на зворотній основі на суму 250 грн., законодавчо признана безнадійна заборгованість за придбані ТМЦ, які були використані в господарській діяльності підприємства у сумі 300 грн.

Визначити ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

2. Підприємство придбало 110 холодильників по 530 грн. з ПДВ за кожний. Випустило й реалізувало 100 шт. запчастин за ціною реалізації 8 грн. за одиницю (у т.ч. ПДВ). У кінці кварталу було продано 85% холодильників по 535 грн. за кожен (у т.ч. ПДВ), у звітному періоді один холодильник був викрадено, винні в нестачі на день подання податкової декларації не встановлені.

Визначити ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

3. Магазин “Спорттовари” разом із торговельною діяльністю рекламує товари фірми “Пума”. За вересень місяць магазин реалізував товари і отримав дохід (в т.ч. ПДВ) 1050 грн., а також ввів у експлуатацію придбане обладнання, яке використовується для надання реклами та основної діяльності вартістю 900 грн. (з ПДВ). Від рекламних послуг отримано доходів на суму 1800 грн.(в т.ч. ПДВ). Податок з реклами сплачено.

Визначити ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

4. Магазин “Техніка” реалізує побутову техніку. Станом на 01.01.поточного року в магазині на обліку рахувалось 50 пральних машин, які були придбані по 1900 грн. (у т.ч. ПДВ) кожна. На початок місяця було отримано ще 60 пральних машин по 2100 грн. (у т.ч. ПДВ) кожна. У кінці місяця 102 пральні машини були продані по 2200 грн. (у т.ч. ПДВ) кожна. 8 пральних машин вартістю 450 дол.США за кожен були експортовані по бартерному контракту (курс НБУ 5,3 грн. за 1дол.США).

Визначити ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

5. 23 квітня 2006 р.підприємство- резидент одержало від нерезидента товар на суму 2000 євро. Товар вперше підпадає під режим митного контролю 22 квітня. Курс НБУ на дату оформлення вантажно –митної декларації складав 7, 10 грн./євро., курс Національного банку України, що діяв на кінець операційного дня, що передувє дню, в якому товар підпадає під режим митного контролю складає 7 грн./євро . Митні збори нараховані (умовно) в розмірі 90 грн. Ввізне мито 20%.

Визначити суму ПДВ.

6. Підприємство резидент України в червні 2006. експортує в Росію партію власного обладнання . За умовами договору визначено попередню оплату. Контрактна вартість обладнання становить 200 тис. євро. Вартість доставки автомобільним транспортом

покупцю – 30 тис.грн. (у тому числі 15 тис.грн. –оплата руху транспорту на території України, включаючи ПДВ у сумі 3 тис.грн.). Послуги митного брокера становять 300 тис.грн. з ПДВ. Вартість монтажних робіт в Росії становить 15 тис. євро (з постоплатою). Валютний курс НБУ на дату передоплати становить 6,90 грн./євро, на дату виставлення рахунку за виконані роботи 6,80 грн./євро, на дату оплати робіт 7 грн./євро.

Визначити суму ПДВ.

7. Підприємство “Веста” реалізувало легковий автомобіль і виробниче обладнання підприємству “DDD”. Балансова вартість обладнання – 26 тис.грн. (погоджена вартість 3 тис.грн. з ПДВ). Балансова вартість легкового автомобіля дорівнює погодженій вартості 48 тис. грн. з ПДВ.

Визначити суму ПДВ.

8. Підприємство “Омега” 20.05.06р. імпортувало товарів в митному режимі “імпорт”. При митному оформленні товарів підприємство надало митним органам податковий вексель на 24 тис.грн. Підприємством “Омега” понесені витрати, які пов’язані з обігом векселя:

- вартість бланків 15 грн. (з ПДВ);
- державне мито за бланки 5,1 грн.;
- вартість винагороди банку за аваль 300 грн.

Визначити суму податкових зобов’язань та податкового кредиту в податкових деклараціях з ПДВ при умові:

- а) вексель погашено достроково;
- б) вексель погашено в визначений законодавством строк.

9. Підприємство “Веста” є платником ПДВ (щомісячна звітність) у листопаді 2005 р. видано два податкових векселі на 21 тис. грн.:

- N 001 від 07.11.2006 р. на суму 5 тис. грн. з терміном погашення 05.12.2006 р.;
- N 002 від 25.11.2006 р. на суму 6 тис. грн. з терміном погашення 23.12.2006 р.;

У декларації за жовтень підприємством “Веста” задекларовано суму бюджетного відшкодування у розмірі 7 тис. грн., яка на момент подання декларації за листопад залишилася без змін. До подання декларації за жовтень ні сум бюджетного відшкодування, ні сум податкового боргу в картці особового рахунку платника не обліковувалося.

31.10.2005 р. платником подано заяву про погашення виданих ним векселів сумою бюджетного відшкодування. Цього ж дня заява зареєстрована в ДПІ.

Визначити порядок погашення податкових векселів та їх відображення в деклараціях ПДВ за грудень та листопад.

Питання для самоконтролю:

1. Платники податку на додану вартість.
2. Об’єкт, база оподаткування та ставки податку.
3. Операції, що не є об’єктом оподаткування.
4. Операції, що звільнені від оподаткування ПДВ.
5. Поняття податкового зобов’язання та порядок його визначення.
6. Поняття податкового кредиту та право платника на податковий кредит.
7. Порядок обчислення й сплати податку. Податкові періоди.
8. Порядок бюджетного відшкодування.
9. Податкова накладна. Податкова декларація з ПДВ.
10. Особливості оподаткування операцій щодо імпорту товарів (послуг) на митну територію України. Податковий вексель.
11. Особливості оподаткування операцій щодо експорту товарів (супутніх послуг) за межі митної території України.

12. Відповідальність платників податку за достовірність і своєчасність обчислення та внесення податку.
13. Чи підлягають оподаткуванню ПДВ натуральні виплати в рахунок оплати праці фізичним особам, що перебувають у трудових відносинах із платником податку?
14. Як оподатковуються ПДВ операції з надання послуг платником податку, пов'язані з перевезенням (переміщенням) пасажирів і вантажів транзитом через територію України?
15. Який порядок реєстрації платника ПДВ?
16. Умови отримання податкового векселя та його категорії.

Законодавчо - нормативна база:

1. Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997р. №168/97 із змінами та доповненнями від 25 березня 2005 року N 2505-IV, від 03.06.2005р. № 2642 –IV; від 07.07.2005 р. N 2771-IV; від 06.10.2005р. № 2960.
2. Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про податок на додану вартість” щодо оподаткування сільськогосподарських підприємств” від 18.10.2005р. № 2987-IV
3. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами” від 21.12.2000р. №2181-III із змінами та доповненнями.
4. Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” від 16.04.1991р. №959 із змінами та доповненнями.
5. Митний кодекс від 11.07.2002р. №92.
6. Постанова КМУ від 09.06.1999р. №574 “Положення про вантажно-митну декларацію”.
7. Порядок заповнення та надання податкової декларації з податку на додану вартість, затверджений наказом ДПАУ від 30.05.1997р. №166 із змінами.
8. Наказ ДПАУ від 15.06.2005р. №213 “Про внесення змін до податкової звітності з податку на додану вартість”.
9. Лист Державної митної служби України від 04.11.2005 р. N 15/2049-ЕП.
10. Лист Державної податкової адміністрації від 22.12.2005 р. N 25595/7/16-1517.

Про затвердження Методичних рекомендацій щодо взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби України при організації та проведенні перевірок достовірності нарахування бюджетного відшкодування податку на додану вартість – наказ Державної податкової адміністрації України від 18.08.2005р. № 350

Розділ 3. Акцизний збір

⁷ Станом на 1.01.2007р. на акцизні товари діють ставки тільки визначені у п. б) та в):

Акцизний збір - це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції).

3.1. Платники акцизного збору

Платниками акцизного збору є:

а) суб'єкти підприємницької діяльності, а також філії, відділення (інші відокремлені підрозділи) – виробники підакцизних товарів (послуг) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини, по товарах (продукції), на які встановлені ставки акцизного збору в твердих сумах, а також замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на давальницьких умовах по товарам, акцизний збір по яким встановлений у процентах до обороту, які сплачують акцизний збір виробнику;

б) нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних товарів (послуг) на митній території України безпосередньо або через їх постійні представництва чи осіб, прирівняних до них згідно із законодавством;

в) будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, інші юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлення, інші відокремлені підрозділи, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, незалежно від наявності внесених до них іноземних інвестицій;

г) фізичні особи - резиденти або нерезиденти, які ввозять (пересилають) підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу, а також фізичні особи, які одержують такі підакцизні речі (предмети), переслані (надіслані) з-за митного кордону України у вигляді поштових чи інших відправлень або несупроводжувального багажу, в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провозення (пересилання) для таких фізичних осіб, визначені митним законодавством;

д) юридичні або фізичні особи, які купують (одержують в інші форми володіння, користування або розпорядження) підакцизні товари у податкових агентів.

Податковий агент – це суб'єкт підприємницької діяльності, створений у формі підприємства з іноземною інвестицією (а також його дочірні підприємства, філії, відділення, відокремлені підрозділи) право якого на звільнення від оподаткування окремими податками, зборами було підтверджено рішенням суду уповноважений:

1. - здійснювати нарахування акцизного збору;
2. - стягувати акцизний збір із платників акцизного збору - фізичних та юридичних осіб, які купують у нього підакцизні товари;
3. - вносити суми акцизного збору, стягнуті з платників до бюджету;
4. - нести відповідальність за невиконання або неналежне виконання таких повноважень.

3.2. Об'єкти оподаткування та ставки акцизного збору

Об'єктами оподаткування акцизним збором є:

- обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), в т.ч. з давальницької сировини шляхом їх продажу, обміну та інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі товарів (продукції) або з частковою їх оплатою, а також обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовленої з давальницької сировини;

– - обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації (передачі) для виробництва підакцизних товарів, за виключенням нафтопродуктів), а також для своїх працівників;

- митна вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України, у тому числі в межах бартерних (товарообмінних) операцій або без оплати їх вартості чи з частковою оплатою.

У разі продажу (інших видів відчуження) податковими агентами підакцизних товарів (продукції) об'єктом оподаткування є:

- для вироблених на території України товарів (продукції) – обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції), включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією;
- для імпортованих (ввезених, пересланих) на митну територію України товарів (продукції) – обороти з реалізації таких підакцизних товарів (продукції) включаючи вартість будь-яких додаткових послуг або робіт, пов'язаних із такою реалізацією на митній території України, але не менше митної вартості таких підакцизних товарів (продукції) з урахуванням сум сплаченого або нарахованого, але не сплаченого ввізного (імпортного) мита.

Акцизний збір не справляється при реалізації підакцизних товарів (продукції):

- з товарів, що були вивезені (експортовані) платником акцизного збору за межі митної території України. Товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України в разі, коли їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною вантажною декларацією.
- з підакцизних товарів, що імпортуються на митну територію України, якщо з таких товарів згідно із законодавством України не справляється податок на додану вартість у зв'язку із звільненням, передбаченим для транзитних товарів, товарів на митних складах, реекспортованих товарів, товарів, що спрямовуються до магазинів безмитної торгівлі, товарів, що призначаються для переробки під митним контролем.
- з реалізації легкових автомобілів спеціального призначення для інвалідів, оплата вартості яких провадиться органами соціального забезпечення, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів МНС), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.
- при вивезенні з митної території України підакцизної продукції, набутої інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції, акцизний збір не справляється.

Ставки акцизного збору є єдиними на всій території України.

3.3. Порядок обчислення та сплати до бюджету акцизного збору

Порядок обчислення акцизного збору проводиться відповідно до Декрету про акцизний збір № 18 – 92 від 26.12.1992р. та Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору, затвердженого Наказом Державної податкової адміністрації України від 19.03. 2001р. № 111 та змін до наказів ДПА України від 8.09. 2005 р. № 390.

Акцизний збір обчислюється відповідно до Декрету про акцизний збір:

а) за ставками у процентах до обороту з продажу⁷ (не діє):

- товарів, що вироблені на митній території України, - виходячи з їх вартості, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товари, які він виробляє, без податку на додану вартість та акцизного збору;
- товарів, що імпортуються на митну територію України, - виходячи з їх вартості, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, без податку на додану вартість та акцизного збору (але не менше митної вартості таких товарів з урахуванням сум ввізного мита без податку на додану вартість та акцизного збору).

б) у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

в) одночасно за ставками у процентах до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

г) комбіновано, тобто за ставками у процентах до обороту з ціни реалізації, але не менше установленної твердої суми з одиниці реалізованого товару (продукції) (не діє).

Ставки акцизного збору є єдиними на всій території України.

Відповідно до Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору № 390, акцизний збір обчислюється:

1. За ставками у відсотках до обороту з продажу (не діє):

– для товарів, що вироблені на митній території України, виходячи з їх вартості, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товари, які він виробляє, без податку на додану вартість та акцизного збору;

– для товарів, що імпортуються на митну територію України, виходячи з їх вартості, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, без податку на додану вартість та акцизного збору (але не менше митної вартості таких товарів з урахуванням сум ввізного мита без податку на додану вартість та акцизного збору)(п.2.1).

Сума акцизного збору, якщо ставка встановлена у відсотках до обороту з реалізації, обчислюється в такому порядку.

Спочатку визначається оподаткований оборот за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без врахування податку на додану вартість та акцизного збору, окремо за кожним видом товару (продукції) за формулою

$$o = (m - a - n) \times k,$$

де **о** - оподаткований оборот, **м** - максимальна роздрібна ціна за кожним видом товару (продукції), **а** - сума акцизного збору в складі максимальної роздрібною ціни, **п** - сума податку на додану вартість у складі максимальної роздрібною ціни, **к** - кількість товару в одиницях виміру, на які встановлено максимальну роздрібну ціну.

Після визначення оборотів з реалізації обчислюється сума акцизного збору за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну, за формулою

$$a = c \times o,$$

де **а** - сума акцизного збору за ставками у відсотках до обороту з реалізації за кожним видом товару, **с** - ставка акцизного збору у відсотках до обороту з реалізації, **о** - оподаткований оборот за кожним видом товару.

2. У твердих сумах у гривнях або в євро з одиниці реалізованих (переданих, ввезених в Україну) **товарів** (продукції). Акцизний збір, обчислений в євро, сплачується у валюті України за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діє на перший день кварталу, у якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу(п.2.2).

Сума акцизного збору, якщо ставка встановлена в грошовому еквіваленті до фізичної одиниці виміру товару, обчислюється таким чином (п.3.1):

при застосуванні ставки акцизного збору у гривнях за формулою

$$A = C \times K,$$

де **А** - сума акцизного збору; **С** - ставка акцизного збору; **К** - кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом;

при застосуванні ставки акцизного збору в євро за формулою

$$A = C \times \text{€} \times K,$$

де **А** - сума акцизного збору; **С** - ставка акцизного збору; **€** - курс гривні до євро за станом на перший день відповідного кварталу; **К** - кількість товару, визначена у фізичних одиницях виміру, визначених відповідним законом.

3. Одночасно за ставками у відсотках до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) для тих підакцизних товарів, на які чинним законодавством України встановлено такі ставки (п.2.3).

Сума акцизного збору, якщо ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), обчислюється шляхом додавання сум акцизного збору, обчислених за такими ставками за кожним видом товару за кожною максимальною роздрібною ціною окремо, за формулою

$$A = a_1 + a_2,$$

де **a**, - сума акцизного збору, обчислена за ставками у відсотках до обороту з реалізації, **a**₂ - сума акцизного збору, обчислена за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції).

При визначенні податкового зобов'язання із сплати акцизного збору на тютюнові вироби за кожні 1000 штук реалізованого товару (продукції), що обчислюється одночасно за встановленою законодавством ставкою акцизного збору у твердих сумах за 1000 штук реалізованого товару (продукції) на відповідні тютюнові вироби та в процентах до обороту з реалізації товару (продукції), розмір такого зобов'язання не може бути меншим **24 відсотків** (тимчасово з 01.01.07 по 01.07.07 – не меншим 23%) **від максимальної роздрібної ціни** на кожну власну назву тютюнових виробів за 1000 штук реалізованого товару (продукції) (без податку на додану вартість та акцизного збору).

Після визначення сум акцизного збору за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну, визначається сума податкового зобов'язання, обчислена одночасно за ставками у відсотках до обороту з реалізації та за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) за формулою

$$A = \sum a,$$

де **A** - сума податкового зобов'язання, **a** - сума акцизного збору, обчислена за кожною максимальною роздрібною ціною за кожним видом товару.

4. Комбіновано, тобто за ставками у відсотках до обороту з ціни реалізації, але не менше установлені твердої суми з одиниці реалізованого товару (продукції) для підакцизних товарів, на які чинним законодавством України встановлено такі ставки (п.2.4)(не діє).

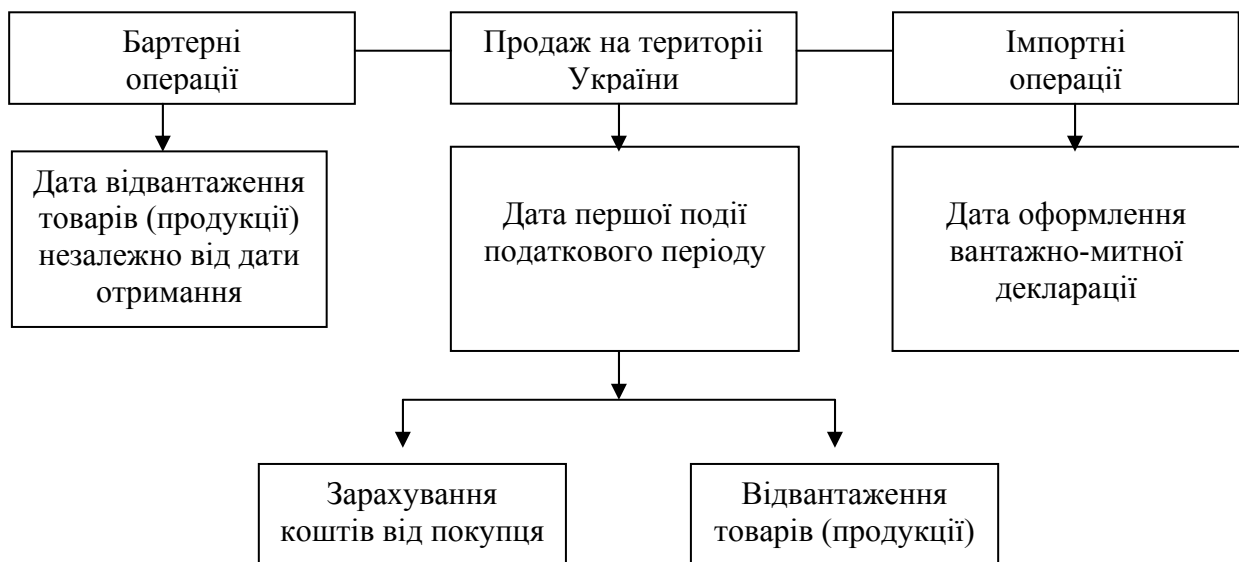
Датою виникнення податкових зобов'язань із продажу підакцизних товарів (продукції) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що настала раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника акцизного збору, як оплата товарів (продукції), що продаються, а у разі продажу товарів (продукції) за готівкові кошти - дата їх оприбуткування в касі платника акцизного збору, або дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, яка обслуговує платника акцизного збору;
- або дата відвантаження (передачі) товарів (продукції).

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі імпорту підакцизних товарів вважається дата, яка припадає на дату митного оформлення вантажно - митної декларації. Платник податків сплачує акцизний збір одночасно зі сплатою мита і митних зборів. Дати визначення податкових зобов'язань наведені на схемі 3.1.

Схема 3.1

Виникнення податкових зобов'язань за акцизним збором



Якщо податковий агент здійснює продаж підакцизних товарів (продукції), він повинен включити до ціни такого товару (продукції) акцизний збір, утримати його з покупця та перерахувати до бюджету протягом семи календарних днів, наступних за датою продажу (відчуження) акцизного товару (продукції). При цьому датою продажу (інших видів відчуження) підакцизного товару (продукції) є дата:

- відвантаження (передачі) податковим агентом підакцизних товарів (продукції) або дата одержання податковим агентом коштів чи інших видів компенсацій вартості підакцизних товарів (продукції) залежно від того, яка подія сталася раніше;
- дата початку передачі підакцизних товарів (продукції), якщо така передача здійснюється згідно з умовами договорів комісії, консигнації, доручення, інших цивільно-правових договорів, які не передбачають перехід права власності;
- дата, коли розпочинається передача підакцизних товарів (продукції) іншим особам або за їх дорученням, але не пізніше дати митного оформлення, у разі, коли податкові агенти імпортують (ввозять, пересилають) на митну територію України підакцизні товари (продукцію), як повірені, комісіонери, сторони договору про сумісну діяльність, інших цивільно-правових договорів, укладених з іншими особами та в їх інтересах [6].

Таблиця 3.1

Механізм функціонування акцизного збору

Платники	Об'єкт оподаткування (показники для розрахунку)	Ставка	Термін сплати	Вид звітності
Українські підприємства – виробники, що реалізують алкогольні напої	Обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), у тому числі з давальницької сировини, шляхом їх продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі товарів (продукції) або із частковою їх оплатою, а також обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених із давальницької сировини	У відсотках та у твердих сумах згідно із чинним законодавством	На 3 робочий день після здійснення обороту з реалізації	Розрахунок акцизного збору – протягом 20 календарних днів, що настають за звітним (податковим) місяцем
Українські підприємства – виробники, що реалізують тютюнові вироби			Щомісяця до 16 – го числа місяця, що настає за звітним	
Власники алкогольних напоїв і тютюнових виробів, виготовлених у межах України з використанням давальницької сировини	Обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки (крім оборотів з реалізації (передачі) для виробництва підакцизних товарів), а також для своїх працівників. Вартість алкогольних напоїв і тютюнових виробів, виготовлених українськими виробниками на давальницьких умовах		Не пізніше дня отримання готової продукції	

Інші платники	Обороти з реалізації підакцизних товарів (продукції)		Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного терміну подання розрахунку	
Будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, інші юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які імпортують на митну територію України підакцизні товари, незалежно від наявності внесених до них іноземних інвестицій. Фізичні особи - резиденти або нерезиденти, які ввозять (пересилають) підакцизні речі або предмети на митну територію України у вигляді супроводжувального або несупроводжувального багажу, а також фізичні особи, які одержують такі підакцизні речі (предмети), переслані (надіслані) з-за митного кордону України у вигляді поштових чи інших відправлень або несупроводжувального багажу, в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провезення (пересилання) для таких фізичних осіб, визначені митним законодавством;	– митна вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України, у тому числі в межах бартерних (товарообмінних) операцій або без оплати їх вартості чи з частковою оплатою		Під час митного оформлення	

Особливості нарахування та сплати акцизного збору при здійсненні експортно-імпортних операцій

Акцизний збір не справляється з товарів, що були вивезені (експортовані) платником акцизного збору за межі митної території України. Товари вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України в разі, коли їх вивезення (експортування) засвідчене:

- довідкою банку про надходження коштів в іноземній валюті на поточний рахунок платника (для алкогольних напоїв та тютюнових виробів);
- оригіналом п'ятого аркуша ("примірник для декларанта") вантажної митної декларації форми МД-2 (МД-3), що є її складовою частиною, виданого митним органом під час здійснення митного оформлення експорту підакцизної продукції.

Сплата акцизного збору суб'єктами підприємницької діяльності, громадянами України, іноземними громадянами та особами без громадянства, які ввозять (пересилають) предмети (товари) на митну територію України, здійснюється одночасно із сплатою інших митних платежів, тобто до або під час подання митної декларації

(проведення митних процедур), за виключенням алкогольних напоїв та тютюнових виробів, сплата акцизного збору за якими здійснюється безпосередньо до Державного бюджету України при придбанні акцизних марок у їх продавця.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які відповідно до законодавства набули статусу податкового агента і ввезли (імпортували) на митну територію України підакцизні товари (продукцію) без сплати акцизного збору, перераховують до бюджету акцизний збір протягом 7 календарних днів, наступних за датою продажу (відчуження) підакцизного товару (продукції), та не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним, подають органам державної податкової служби щомісячний звіт.

Особливості справляння акцизного збору в разі здійснення операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах визначені Законом України "Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах".

3.4. Строки сплати акцизного збору

Суми акцизного збору, що підлягають сплаті, визначаються платниками самостійно відповідно до чинного законодавства. Строки сплати до бюджету визначаються окремо для кожного виду підакцизної продукції на алкогольні напої (таблиця 3.2):

Підприємства-виробники, що реалізують свою продукцію (тютюнові вироби) сплачують акцизний збір до 16 числа наступного за звітним місяця, виходячи з фактичного обсягу реалізації тютюнових виробів за минулий місяць (до відповідного бюджету).

Власник готової продукції, виготовленої з використанням давальницької сировини, сплачує акцизний збір не пізніше дня одержання готової продукції.

Таблиця 3.2

Строки сплати акцизного збору з алкогольної продукції

Платники	Строки сплати акцизного збору	Примітки
1	2	3
Підприємства - виробники	На третій робочий день після здійснення обороту з реалізації	В разі реалізації алкогольних напоїв, виготовлених без використання спирту етилового; реалізація підакцизної продукції, виготовленої із спирту етилового, придбаного без сплати акцизного збору (до введення в дію постанови КМУ від 27.12.99 р. № 275); реалізації алкогольних напоїв, що містять спирт етиловий від 1,2 до 8,5% об'ємних одиниць (слабоалкогольні напої), які згідно з законодавством не повинні маркуватися марками акцизного збору
Суб'єкти підприємництва, які отримують спирт етиловий для переробки на іншу підакцизну продукцію і видають податковим органам податковий вексель	До 90 календарних днів, починаючи з дня видачі векселя	Продукція, що є результатом переробки повинна підлягати маркуванню марками акцизного збору
Підприємства	При придбанні	Сума акцизного збору розраховується виходячи

вторинного виробництва	марок акцизного збору	із ставок акцизного збору на готову продукцію, вироблену з виноградних виноматеріалів або із сусла з використанням спирту етилового
Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують алкогольні напої	При придбанні марок акцизного збору	

Суб'єкти підприємницької діяльності, що імпортують тютюнові вироби на митну територію України сплачують акцизний збір при придбанні акцизних марок.

Суб'єкти підприємницької діяльності, громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, що ввозять (пересилають) транспортні засоби на митну територію України сплачують акцизний збір до або під час надання митної декларації (одночасно зі сплатою мита, "імпортного" ПДВ, митних зборів).

Інші платники акцизного збору (крім вищезазначених) зобов'язані самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданому ними Розрахунку, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, встановленого для подання Розрахунку.

Строки сплати акцизного збору в залежності від виду підакцизного товару наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Строки сплати акцизного збору за видами підакцизних товарів

№ з\п	Підакцизний товар	Строк сплати	Нормативний документ
1.	Пиво	Протягом 30 днів після останнього дня звітного місяця	Пп. 5.3.1 Закону № 2181
2.	Автомобілі та кузови до них		
3.	Нафтопродукти		
4.	Алкогольні напої, для виробництва яких використовується етиловий спирт:	- при отриманні марок акцизного збору шляхом погашення векселя, або не пізніше 90 днів з моменту видачі векселя або пред'явлення іншої банківської гарантії; - До отримання спирту за ставками виробленої продукції	ч. 20 ст.7 Закону України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР; п.12 Постанови Кабінету Міністрів України від 27 лютого 1999 року № 275
4.1.	-якщо виробник для отримання спирту видає податковий вексель або пред'являє іншу банківську гарантію сплати акцизного збору;		
4.2.	-Якщо виробник не бажає видавати податковий вексель або пред'являти іншу банківську гарантію		
5.	Слабоалкогольні напої, які не підлягають маркуванню акцизними марками	Протягом 3-х робочих днів після здійснення обороту з реалізації	Ч.4 ст.7 Закону України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР
6.	Алкогольні напої для виготовлення яких не використовують етиловий спирт		
7.	Віна міцні, виготовлені	При придбанні	Ч.20 ст.7 Закону

	підприємством вторинного виробництва з використанням спирту етилового	акцизних марок за ставками на готову продукцію, яка виготовляється з виноматеріалів та сусла	України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР
8.	Тютюнові вироби	До 16 числа наступного за звітним місяцем	Ч.4 ст. 7 Закону України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР
9.	Спирт етиловий, який використовується (акцизний збір сплачує виробник спирту після його реалізації споживачам): - закладами охорони здоров'я – для забезпечення лікувально-діагностичного процесу і виконання лабораторних досліджень; - Виробниками – для виготовлення вибухових речовин, уксуса спиртового, духів, лікарських засобів	Протягом 10 днів після граничного дня подання розрахунку акцизного збору	Пп.5.3.1. Закону України від 21.12.2000р. №2181 “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами”
10.	Спирт етиловий денатурований (спирт технічний)		

Суб'єкти підприємницької діяльності, що виробляють та реалізують на Україні нафтопродукти сплачують акцизний збір у валюті України за валютним (обмінним) курсом НБУ, що діє на перший день кварталу, у якому здійснюється реалізація товару, і залишається незмінним протягом кварталу. З нафтопродуктів, що імпортуються в Україну акцизний збір сплачується у валюті України за валютним (обмінним) курсом, що діє на день подання митної декларації.

Інші платники акцизного збору (крім вищезазначених) зобов'язані самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданому ними Розрахунку, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, встановленого для подання Розрахунку.

3.5. Порядок складання розрахунку акцизного збору

Платники акцизного збору самостійно обчислюють суму податкового зобов'язання, яку зазначають у розрахунку акцизного збору (далі - Розрахунок).

Платники акцизного збору не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним, подають до органів державної податкової служби за місцем реєстрації Розрахунок за формою відповідно до Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору.

Платники акцизного збору несуть відповідальність за правильність обчислення і своєчасність сплати акцизного збору до бюджету відповідно до чинного законодавства України.

Відповідальність за порушення сплати та термінів і повноти надання звітності акцизного збору згідно законодавчо-нормативної бази передбачені штрафні санкції за

окремі види порушення, а саме згідно з Законом України від 21.12.2000р. №2181 – III “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”.

Розрахунок акцизного збору заповнюється чітко та правильно, без виправлень та помилок, обов’язково необхідно вказати реквізити підприємства, звітний період, курс євро на перший день звітного періоду.

Заповнення Розрахунку проводиться відповідно до Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору, затвердженого Наказом Державної податкової адміністрації України від 19 березня 2001 року N 111 та змін до наказів ДПА України від 8 вересня 2005 року N 390.

Розрахунок акцизного збору складається в такому порядку:

1. У графі 2 "Код товару за УКТ ЗЕД" вказується код товарів (продукції), на які Законами України від 6 лютого 1996 року N 30/96-ВР "Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби", від 7 травня 1996 року N 178/96-ВР "Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої", від 24 травня 1996 року N 216/96-ВР "Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби" та від 11 липня 1996 року N 313/96-ВР "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" встановлено ставки акцизного збору.

2. У графі 3 "Назва товарів згідно з вказаним кодом, їх фактична місткість, об’єм циліндра та інші показники" вказується назва згрупованих підакцизних товарів (продукції).

3. У графі 4 "Одиниця виміру товару для обчислення акцизного збору (шт., л, куб. см, кг, грн.)" вказується безпосередньо та одиниця виміру, яка використовується для обчислення акцизного збору (з алкогольних напоїв - л, автомобілів - куб. см, сигар - 100 шт., сигарет - 1000 шт., бензинів - 1000 кг та інші).

4. У графі 5 "Одиниця виміру товару для визначення обороту з реалізації (шт., л, кг, грн.)" проставляється кількісна одиниця виміру, за якою ведеться облік реалізації продукції на підприємстві (алкогольні напої - л, автомобілі - шт., сигари, сигарети - шт., бензин - кг та інші).

5. У графах 6, 7, 8, 9 - "Обороти з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції), оподатковувані та неоподатковувані" проставляються оподатковувані та/чи неоподатковувані обороти у відповідних величинах виміру, за якими на підприємстві ведеться окремий облік реалізації підакцизної продукції і обчислення акцизного збору яких проводиться за твердими ставками акцизного збору та за ставками акцизного збору у відсотках:

5.1 У графі 6 "Обороти з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) оподатковувані за твердими ставками акцизного збору" проставляються обороти продукції в кількісних величинах виміру;

5.2 У графі 7 "Обороти з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції), оподатковувані за ставками акцизного збору у відсотках" проставляються обороти з продажу, обчислені за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без податку на додану вартість та акцизного збору, або обороти з реалізації (без податку на додану вартість) і фактичних обсягів реалізації цих товарів (продукції).

Наприклад, якщо оборот з реалізації тютюнових виробів, обчислений за максимальними роздрібними цінами, установленими виробником, становить 20000 грн., тоді в графі 7 розрахунку зазначається 20000;

5.3 У графі 8 "Обороти з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) неоподатковувані за твердими ставками акцизного збору" проставляються обороти продукції в кількісних величинах виміру, які на підставі чинного законодавства не підлягають оподаткуванню акцизним збором за твердими ставками акцизного збору, передбаченими для його обчислення;

5.4 У графі 9 "Обороти з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції), неоподатковувані за ставками акцизного збору у відсотках" проставляються обороти з продажу, обчислені за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без податку на додану вартість та акцизного збору, або обороти з реалізації (без податку на додану вартість) і фактичних обсягів реалізації цього товару (продукції), які на підставі чинних законодавчих норм не підлягають оподаткуванню акцизним збором за ставками, передбаченими для обчислення акцизного збору у відсотках.

6. В обов'язковому порядку до зазначеного Розрахунку додається розшифровка підтвердження неоподатковуваних оборотів, розмір яких повинен бути еквівалентним вказаному в графі 8 та/або 9.

7. У графі 10а "Ставки акцизного збору у відсотках згідно з законом (%)" проставляються ставки акцизного збору у відсотках до обороту.

У графі 10б "Ставки акцизного збору у твердих ставках з одиниці виміру згідно з законом (євро, грн.)" проставляються ставки акцизного збору у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції).

8. У графі 11 "Ставки акцизного збору у твердих ставках у перерахунку на одиницю виміру товару (євро, грн.)" проставляється ставка акцизного збору в євро, гривнях, розмір якої перераховано відповідно до фактичної характеристики реалізованої продукції (вмісту спирту, об'єму циліндра двигуна автомобіля, розміру екрана телевізора та інших характеристик, властивих конкретній продукції).

Наприклад:

а) за бензин (код 2710 00 330) при встановленій законом ставці акцизного збору 60 євро за 1000 кг в графі 11 проставляється 0,06 євро, тобто знаходимо ставку акцизного збору за 1 кг бензину (60 євро: 1000 кг);

б) за сигари при повній ставці акцизного збору 20 грн. з 100 штук у 11 графі проставляється 0,2 грн., тобто знаходимо ставку акцизного збору за одну сигару (20 грн. : 100 штук);

в) за сигарети при повній ставці акцизного збору 10 грн. з 1000 штук в 11 графі проставляється 0,01 грн., тобто знаходимо ставку акцизного збору за одну сигарету (10 грн. : 1000 штук).

9. У графі 12 "Сума податкового зобов'язання, несплачена через отримання пільг, грн." проставляється сума акцизного збору, яка обчислюється виходячи із неоподатковуваних оборотів (графа 8 та/або 9) в порядку, зазначеному в пункті 10.

10. У графі 13 "Сума податкового зобов'язання підлягає сплаті до бюджету, грн." вказується сума акцизного збору, обчислена виходячи із фактичних обсягів реалізації продукції:

а) за товарами (продукцією), на які встановлені фіксовані ставки акцизного збору в гривнях, сума акцизного збору обчислюється, виходячи із фактичних обсягів реалізації (графа 6), помножених на тверду ставку акцизного збору в перерахунку на одиницю виміру (графа 11).

б) за товарами (продукцією), на які встановлені фіксовані ставки акцизного збору в євро, сума акцизного збору обчислюється, виходячи із фактичних обсягів реалізації (графа 6), помножених на тверду ставку акцизного збору в перерахунку на одиницю виміру (графа 11) та на курс євро, встановлений Національним банком України в національній валюті України за станом на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація цієї продукції.

Наприклад, фактичні обсяги реалізації бензину 25000 кг; ставка акцизного збору, перерахована на 1 кг, складає 0,06 €; курс 1 євро на перший день кварталу становить 5,5 грн. Нарахована сума акцизного збору складає 8250 грн. (25000 x 0,06 x 5,5), тобто: графа 6 x графу 11 x курс 1 євро на перший день кварталу);

в) за товарами (продукцією), на які встановлені ставки акцизного збору у відсотках до оборотів з реалізації, сума акцизного збору обчислюється виходячи із оборотів з продажу,

обчислених, виходячи з максимальних роздрібних цін та фактичних обсягів реалізації (передачі) товару (продукції) (граф 7), помножених на відсоткову ставку акцизного збору (граф 10).

г) за товарами (продукцією), на які встановлені ставки акцизного збору одночасно за ставками у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), податкове зобов'язання обчислюється шляхом додавання суми акцизного збору, обчисленої за ставками у відсотках до обороту з продажу, до суми акцизного збору, обчисленої за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції).

При обчисленні податкового зобов'язання із сплати акцизного збору на тютюнові вироби сума акцизного збору, обчислена одночасно за ставкою акцизного збору у твердих сумах та у відсотках до обороту з реалізації товару (продукції), **порівнюється з 24** (тимчасово з 01.01.07 по 01.07.07 – з 23%) **відсотками максимальної роздрібною ціни** за кожною власною назвою тютюнових виробів (без податку на додану вартість та акцизного збору), помноженими на обсяги реалізованого товару (продукції), і до нарахування приймається та сума, яка має більше значення.

Приклад 1, максимальна роздрібна ціна на сигарети з фільтром за власною назвою "Екстра" становить - 3,46 грн., без податку на додану вартість і акцизного збору - 2,36 грн. Фактичні обсяги реалізації сигарет з фільтром - 5000 пачок або 100000 штук сигарет. Оборот з реалізації, обчислений за максимальною роздрібною ціною (без податку на додану вартість та акцизного збору), складає 11800 грн. (2,36 грн. x 5000 пачок).

Акцизний збір обчислюється:

а) за ставками у твердих сумах з одиниці продукції:

обсяги реалізації сигарет з фільтром - 100000 штук, ставка акцизного збору, перерахована на 1 сигарету, - 0,013 грн. (13 грн. за 1000 шт. (тимчасово з 01.01.07 по 01.07.07 – 12 грн.)), нарахована сума акцизного збору за ставками у твердих сумах з одиниці продукції складає 1300 грн. (100000 x 0,013, тобто графа 6 x на графу 11);

б) за ставками у відсотках до обороту з реалізації товару (продукції):

оборот з реалізації складає 11800 грн., ставка акцизного збору у відсотках до обороту - 10 % (тимчасово з 01.01.07 по 01.07.07 – 9%), нарахована сума акцизного збору складає 1180 грн. (11800 грн. x 10 : 100, тобто графа 7 x на графу 10а);

в) сума акцизного збору, обчислена одночасно за ставкою акцизного збору у твердих сумах та у відсотках до обороту з реалізації товару, складає 2480 грн. (1300 грн. + 1180 грн.);

24 відсотки максимальної роздрібною ціни (без податку на додану вартість і акцизного збору), помножені на обсяги реалізованого товару, складають 2832 грн. (24 % x 2,36 x 5000 пачок). Обчислені суми порівнюються, до нарахування береться сума 2832 грн., у розрахунку записується в графі 13.

Приклад 2, максимальна роздрібна ціна на сигарети з фільтром за власною назвою "Космос" становить 1,53 грн., без податку на додану вартість і акцизного збору - 0,97 грн. Фактичні обсяги реалізації сигарет з фільтром - 5000 пачок або 100000 штук сигарет. Оборот з реалізації, обчислений за максимальною роздрібною ціною (без податку на додану вартість та акцизного збору), складає 4850 грн. (0,97 грн. x 5000 пачок).

Акцизний збір обчислюється:

а) за ставками у твердих сумах з одиниці продукції:

обсяги реалізації сигарет з фільтром - 100000 штук, ставка акцизного збору, перерахована на 1 сигарету, - 0,013 грн., нарахована сума акцизного збору за ставками у твердих сумах з одиниці продукції складає 1300 грн. (100000 x 0,013, тобто графа 6 x на графу 11);

б) за ставками у відсотках до обороту з реалізації товару (продукції):

оборот з реалізації складає 4850 грн., ставка акцизного збору у відсотках до обороту - 10 %, нарахована сума акцизного збору складає 485 грн. (4850 грн. x 10 : 100, тобто графа 7 x на графу 10а);

в) сума акцизного збору, обчислена одночасно за ставкою акцизного збору у твердих сумах та у відсотках до обороту з реалізації товару, складає 1785 грн. (1300 грн. + 485 грн.);

24 відсотки максимальної роздрібної ціни (без податку на додану вартість і акцизного збору), помножені на обсяги реалізованого товару, складають 1164 грн. (24 % x 0,97 x 5000 пачок). Обчислені суми порівнюються, до нарахування береться сума 1785 грн., у розрахунку записується в графі 13.

11. Заповнюється розділ II "Результати перерахунку акцизного збору", в якому шляхом порівняння підсумку нарахованої суми акцизного збору (графа 13 розділу I "Обчислення акцизного збору") з підсумком суми сплаченого акцизного збору (пункт 1 розділу II "Результати перерахунку акцизного збору") визначається сума акцизного збору, яка підлягає сплаті до бюджету чи зарахуванню в рахунок чергових платежів.

12. До Розрахунку додається розшифровка-підтвердження оборотів з продажу, обчислених за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без податку на додану вартість та акцизного збору і фактичних обсягів реалізації цих товарів (продукції), розмір яких повинен бути еквівалентним указаному обороту в графі 7.

Приклад

Імпортується автомобіль "ВАЗ" з об'ємом циліндрів двигуна внутрішнього згоряння (із запалюванням від іскри) 1200 куб см., що перебував в експлуатації 3 роки; курс євро на день подання митної декларації - 5,985 грн. Сума акцизного збору становить: 1,25 євро за 1 куб.см. x 5,985 грн. x 1200 = 8977,5 грн.

Тести до розділу 3.

1. В Україну ввозиться новий автомобіль "Honda Accord" з об'ємом циліндрів дизельного двигуна 2000 куб см.; курс євро на день подання митної декларації - 6,021 грн. Розрахувати суму акцизного збору : (ставка акцизного збору 0,03 євро за 1 куб см).

- А)361,26 грн;
- Б)732,2 грн.;
- В)265,98грн.
- Г)230,4 грн.

2. Підприємство здійснює виробництво автомобілів. В звітному періоді реалізовано 94 автомобілі Dewoo Nubira з об'ємом циліндрів двигуна внутрішнього згоряння із запалюванням від іскри 1600 куб см. за 66 тис. грн. кожен в тому числі ПДВ. Курс євро на початок звітного кварталу - 5,975 грн. за 1 євро. Ставка акцизного збору - 0,03 євро за 1 куб. см. Розрахувати суму акцизного збору.

- А)16849,5 грн.;
- Б)11120,67 грн.;
- В)26959,2грн.
- Г)23045,3 грн.

3. Нафтопереробне підприємство реалізувало 50 тонн моторного бензину А-95 на суму 120 тис. грн. у т.ч. ПДВ - 20 тис. грн. Курс євро на початок звітного кварталу - 6,2 грн. за 1 євро. Ставка АЗ - 60 євро за 1000 кг.

- А)18600 грн.;
- Б)18620 грн.;
- В)26900,2грн.
- Г)25300 грн.

4. Фактичні обсяги реалізації бензину 55000 кг; ставка акцизного збору, перерахована на 1 кг, складає 0,06 євро; курс 1 євро на момент реалізації становив 5,4 грн., а на перший день кварталу становив 5,2 грн. Розрахувати суму акцизного збору.

- А)17820 грн.;
- Б)17400грн.;
- В)26000грн.

Г)17160 грн.

5. Максимальна роздрібна ціна на сигарети з фільтром "Президент" становить - 4,45 грн., без податку на додану вартість і акцизного збору - 3,36 грн. Фактичні обсяги реалізації сигарет з фільтром - 10000 пачок або 200000 штук сигарет.

Розрахувати суму акцизного збору (Ставка акцизного збору 13 грн. за 1000 шт., 10% до обороту).

А)4988 грн.

Б)8064 грн.

В)2688 грн.

Г)5960 грн.

6. Підприємство імпортувало 1000 пляшок коньяку (місткістю 0.5л, з концентрацією алкоголю 42%) контрактною вартістю 10000 євро. Розрахувати акцизний збір при ставці 7 грн. за 1л 100%-го спирту.

А)6000

Б)2520

В)3000

Г)1470

7. Строки сплати акцизного збору залежать від:

А) середньомісячної суми акцизного збору за звітний рік;

Б) середньомісячної суми акцизного збору за попередній рік;

В) форми власності платника;

Г) виду підакцизних товарів (продукції)

8. Звітність по акцизному збору подається у формі:

А) декларації, щоквартально протягом 40 днів наступних за звітним кварталом;

Б) розрахунку, щомісячно протягом 20 днів наступних за звітним місяцем;

В) розрахунку, щоквартально протягом 40 днів наступних за звітним кварталом;

Г) декларації, щомісячно протягом 20 днів наступних за звітним місяцем

9. Акцизний збір обчислюється відповідно до Декрету про акцизний збір:

А) за ставками у процентах до обороту з продажу (не діє);

Б) у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

В) одночасно за ставками у процентах до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

Г) комбіновано, тобто за ставками у процентах до обороту з ціни реалізації, але не менше установленної твердої суми з одиниці реалізованого товару (продукції)

Д) Всі відповіді вірні

10. Назвіть види підакцизних товарів в Україні

А) Алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти, автомобілі;

Б) Хутро, ювелірні вироби;

В) Диски, кава;

Д) Правильні відповіді А) і Б)

Питання для самоконтролю:

Платники акцизного збору.

1. Що є об'єктом оподаткування акцизним збором?

2. Які операції не оподатковуються акцизним збором?

3. Назвіть види підакцизних товарів в Україні.

4. Як визначаються податкові зобов'язання за акцизним збором?

5. Який порядок обчислення акцизного збору?

6. Які види ставок Ви знаєте?

7. Назвіть строки сплати акцизного збору.

8. Як визначається сума акцизного збору по вітчизняних та імпортованих товарах?

Відповідальність платників за правильність і своєчасність сплати акцизного збору.

Законодавчо – нормативна база:

Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 18-92 "Про акцизний збір" зі змінами від 25 березня 2005 року N 2505-IV.

Закон України "Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби" від 15 вересня 1995 року № 329/95-ВР із змінами й доповненнями.

Закон України "Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами" від 19 грудня 1995 року № 481/95-ВР.

Закон України "Про тимчасовий порядок оподаткування операцій з виготовлення та продажу нафти сирової та деяких паливно-мастильних матеріалів" від 2 березня 2000 року № 1521-111.

Постанова Кабінету Міністрів України від 27 лютого 1999 року № 275 "Про порядок видачі та погашення податкових векселів, що підтверджують зобов'язання із сплати суми акцизного збору і видаються суб'єктами підприємницької діяльності у разі отримання спирту етилового не денатурованого, призначеного для переробки на іншу підакцизну продукцію".

Постанова Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 1996 року № 1284 "Про затвердження Положення про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного збору і маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів і Порядку реалізації або знищення конфіскованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів".

"Положення про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного збору і маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів" від 24 жовтня 1996 року № 1284.

"Порядок реалізації або знищення конфіскованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів" від 24 жовтня 1996 року № 1284.

Постанова Кабінету Міністрів України від 16 листопада 1995 року № 919 "Про розміри плати за марки акцизного збору на алкогольні напої та тютюнові вироби".

"Інструкція про Порядок справляння акцизного збору в разі ввезення товарів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності на митну територію України" від 21 січня 2000 року № 33.

"Порядок здійснення митними органами контролю за сплатою платниками податків податку на додану вартість та акцизного збору, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів та інших предметів на митну територію України" від 16 березня 2001 року № 109/188.

"Порядок нарахування митних зборів, мита, податку на додану вартість та акцизного збору при митному оформленні товарів, транспортних засобів та запасних частин до них, які переміщуються через митний кордон України і належать громадянам" від 27 березня 2000 року № 164.

Закон України "Про ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби" від 06 лютого 1996 року № 30/96-ВР.

Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої" від 7 травня 1996 року № 178/96-ВР.

Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби" від 24 травня 1996 року № 216/96-ВР.

Закон України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" від 11 липня 1996 року № 313/96-ВР.

Про затвердження Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору та змін до наказів ДПА України – наказ Державної податкової адміністрації України від 19.03. 2001 р. № 111 від 14.06. 2005 р. № 210, від 08.09. 2005 р. № 390.

Розділ 4. Мито

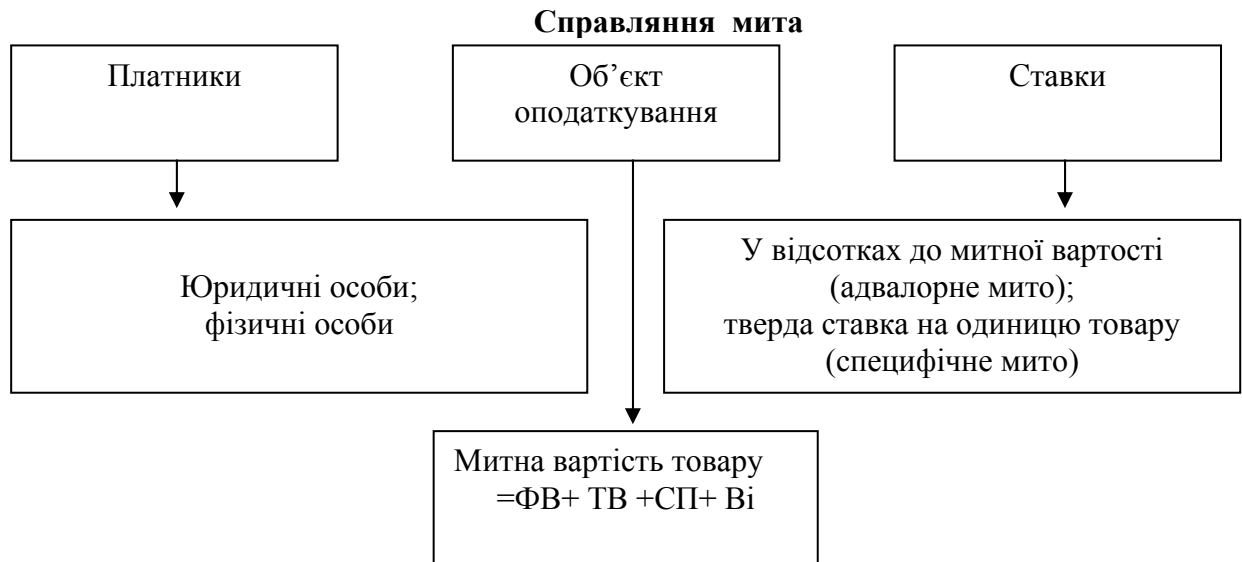
4.1. Платники та об'єкт оподаткування митом

Мито - це непрямий податок, який стягується з товарів (інших предметів), які переміщуються через митний кордон України, тобто ввозяться, вивозяться чи прямують транзитом.

Платниками мита є будь-які юридичні або фізичні особи, які здійснюють переміщення через митний кордон України товарів або інших предметів, що підлягають оподаткуванню згідно з чинним законодавством.

Механізм оподаткування митом наведений на схемі 4.1:

Схема 4.1



ФВ – фактурна вартість;

ТВ – транспортні витрати;

СП – страхові послуги;

Ві – витрати інші (навантаження, розвантаження, інші витрати, понесені платником до перетину митного кордону, перераховані за офіційним курсом НБУ).

Юридичні та фізичні особи здійснюють операції з імпорту та експорту товарів (робіт, послуг). Кожна угода з імпорту або експорту передбачає укладання договору (контракту), у якому обов'язково відображається ціна і загальна вартість товару на підставі рахунку – фактури.

Фактурна вартість – це вартість товарів, яка фактично сплачена чи підлягає сплаті або повинна компенсуватися зустрічними поставками товарів та зазначається в рахунку – фактурі (рахунку – проформі для договору міни) відповідно до умов зовнішньоторговельної угоди купівлі – продажу або міни.

Об'єктом оподаткування митом є митна вартість товарів або інших предметів, які переміщуються через митний кордон України, їх кількісні показники або фізична одиниця товару, що імпортується.

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 Митного Кодексу України (ст.259)*.

Відповідно до Закону України “Про Єдиний митний тариф” № 2097 від 05.02.1997р. нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, провадиться на базі їх митної вартості, тобто ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті за них на момент перетину митного кордону України. При визначенні митної вартості до неї включаються ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо їх не включено до рахунку-фактури:

* Про внесення змін до деяких законодавчих актів України –закон України від 22.12.2005р. №3269

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

— комісійні та брокерські;

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

Наказом **Державної митної служби України** “Про затвердження Інструкції про порядок заповнення вантажної митної декларації” від 9 липня 1997 року № 307 затверджено класифікатор видів податків та зборів, які справляються при митному оформленні товарів та транспортних засобів.

Види і ставки мита

В Україні застосовуються такі види мита:

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

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

комбіноване, що поєднує обидва ці види митного обкладення.

ввізне мито - нараховується на товари та інші предмети при їх ввезенні на митну територію України.

Ввізне мито є диференційованим:

- до товарів та інших предметів, що походять з держав, які входять разом з Україною до митних союзів або утворюють з нею спеціальні митні зони, і в разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами за участю України, застосовуються преференційні ставки ввізного мита, передбачені Єдиним митним тарифом України до товарів та інших предметів, що походять з країн або економічних союзів, які користуються в Україні режимом найбільшого сприяння, котрий означає, що іноземні суб'єкти господарської діяльності цих країн або союзів мають пільги щодо мит, за винятком випадків, коли зазначені мита та пільги щодо них встановлюються в рамках спеціального преференційного митного режиму, застосовуються пільгові ставки ввізного мита, передбачені Єдиним митним тарифом України;

- до решти товарів та інших предметів застосовуються повні (загальні) ставки ввізного мита, передбачені Єдиним митним тарифом України.

Вивізне мито нараховується на товари та інші предмети при їх вивезенні за межі митної території України.

Сезонне мито. На окремі товари та інші предмети може встановлюватися сезонне ввізне і вивізне мито на строк не більше чотирьох місяців з моменту їх встановлення.

Особливі види мита. З метою захисту економічних інтересів України, українських виробників та у випадках, передбачених законами України, у разі ввезення на митну територію України і вивезення за межі цієї території товарів незалежно від інших видів мита можуть застосовуватися особливі види мита:

спеціальне мито - застосовується:

- як засіб захисту українських виробників;

- як засіб захисту національного товаровиробника у разі, коли товари ввозяться на митну територію України в обсягах та (або) за таких умов, що заподіюють значну шкоду або створюють загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

- як запобіжний засіб щодо учасників зовнішньоекономічної діяльності, які порушують національні інтереси у сфері зовнішньоекономічної діяльності;

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

антидемпінгове мито - застосовується:

- відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику;
- у разі вивезення за межі митної території України товарів за ціною, істотно нижчою за ціни інших експортерів подібних або безпосередньо конкуруючих товарів на момент цього вивезення, якщо таке вивезення заподіює шкоду.;

компенсаційне мито - застосовується:

- відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, яке заподіює шкоду національному товаровиробнику;
- у разі вивезення за межі митної території України товарів, для виробництва, переробки, продажу, транспортування, експорту або споживання яких безпосередньо або опосередковано надавалася субсидія, якщо таке вивезення заподіює шкоду.

Особливі види мита справляються на підставі рішень про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, прийнятих відповідно до законів України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту", "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту", "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну" у разі, якщо імпорт товару є об'єктом антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, преференції не встановлюються або зупиняються чи припиняються органом, який їх установив.

Таблиця 4.1

Класифікатор
видів податків та зборів, які справляються при митному оформленні
товарів та транспортних засобів

Вид податку або збору	Підстава для стягнення податків та зборів
Мито	
Увізне мито	
Мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності	
Мито на нафтопродукти, які підлягають обкладенню акцизним збором, транспортні засоби, які підлягають обкладенню акцизним збором, та шини до них, які раніше згідно із Законом України "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби та шини до них" обкладалися акцизним збором, що ввозяться на територію України	
Антидемпінгове мито	<i>Закон України "Про Єдиний митний тариф"</i>
Антидемпінгове мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності	
Антидемпінгове мито на товари, що вивозяться з території України суб'єктами підприємницької діяльності	
Спеціальне мито	
Спеціальне мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами підприємницької діяльності	
Вивізне мито	
Мито на товари, що вивозяться з території України суб'єктами підприємницької діяльності	
Акцизний збір	
Акцизний збір з товарів, увезених на територію України суб'єктами підприємницької діяльності	<i>Декрет Кабінету Міністрів України "Про акцизний збір"</i>
Спирт	
Лікєро-горілочна продукція	
Виноробна продукція	

Пиво
Тютюн та тютюнові вироби
Транспортні засоби (крім мотоциклів і велосипедів)
Мотоцикли й велосипеди
Бензин моторний
Інші нафтопродукти
Інші підакцизні товари

Податок на додану вартість

Податок на додану вартість з товарів, увезених на територію України суб'єктами підприємницької діяльності

Закон України "Про податок на додану вартість"

Єдиний збір, що справляється в пунктах пропуску через державний кордон України

Єдиний збір, що справляється в пунктах пропуску через державний кордон України
(код застосовується виключно при заповненні граф В, С вантажної митної декларації відповідно до митного режиму транзиту)

Закон України "Про єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України"

При справлянні мита встановлена розгалужена система пільг. Так, наприклад, від сплати мита повністю звільняються:

- транспортні засоби, що здійснюють регулярні міжнародні перевезення вантажів;
- валюта України, іноземна валюта та цінні папери;
- товари, що підлягають обороту у власність держави;
- товари та предмети, що стали в результаті пошкодження непридатними для використання, та багато інших.

Митна вартість товару, що вивозиться (експортується) з України, визначається на основі ціни, яку було фактично сплачено або яка підлягає сплаті за ці товари на момент перетину митного кордону. При цьому однією із складових визначеної вартості є ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець має прямо чи побічно здійснити як умову продажу оцінюваного товару. Крім того, у разі експорту товару за договорами (контрактами), відмінними від договорів купівлі-продажу або міни, визначення митної вартості здійснюється на підставі поданих документів, що підтверджують витрати експортера.

Документальне підтвердження платежів за використання об'єктів інтелектуальної власності, а також підтвердженні витрат експортера мають бути верифіковані митними органами. Відсутність в Україні структур, які можуть підтвердити зазначені витрати, особливо за використання об'єктів інтелектуальної власності, дає можливість віднести документи, що підтверджують ці витрати, до факторів ризику прийняття неправильного рішення щодо митної вартості оцінюваних товарів. Можливим шляхом подолання є розробка технології або методу верифікації сум витрат, зазначених у поданих документах.

До митної вартості товарів, що вивозяться (експортуються), також включаються фактичні витрати, якщо вони не були раніше до неї включені:

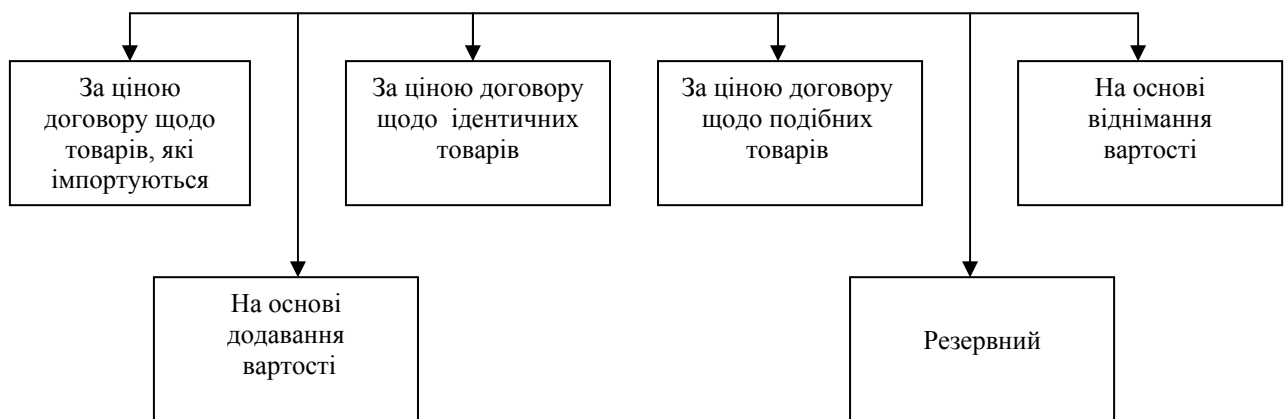
- а) на навантаження, вивантаження, перевантаження, транспортування та страхування до пункту перетинання митного кордону України;
- б) комісійні та брокерські винагороди;
- в) ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів права інтелектуальної власності, які покупець повинен прямо чи побічно здійснити як умову продажу (експорту) товарів, які оцінюються.

Митна вартість товарів, що вивозяться (експортуються) з України на підставі договору, відмінного від договорів купівлі-продажу чи міни, визначається на основі

4.2. Методи визначення митної вартості товарів

Визначення митної вартості товарів, які імпортуються в Україну, здійснюється за такими методами: (ст.266 Митного Кодексу України).

Методи визначення митної вартості
--



Основним методом визначення митної вартості товарів є метод **за ціною договору щодо товарів**, які імпортуються.

1. Визначення митної вартості за ціною договору щодо товарів, які імпортуються в Україну, метод є основним у сукупності методів оцінки (ст.267).

Митною вартістю за методом оцінки за ціною договору щодо товарів, які імпортуються, є вартість операції, тобто ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за товари, якщо вони продаються на експорт в Україну, скоригована в разі потреби.

Застосування цього методу передбачає використання двох основних категорій — «ціна договору» та «митна вартість товару».

МВТ обчислюється на момент перетину митного кордону України і використовується для нарахування митних платежів (збори, мито, ПДВ, АЗ), ведення митної статистики.

2.Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів застосовується після використання основного методу визначення митної вартості товару, який не дав можливості визначити митну вартість оцінюваного (імпортованого) товару (ст.268 МКУ).

Для визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів за основу береться вартість операції з ідентичними товарами, які продаються на експорт в Україну з тієї ж країни і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього.

3.Метод визначення за ціною договору щодо подібних товарів використовується як основа для обчислення митної вартості подібних товарів (ст.269 МКУ). При цьому за подібні приймаються товари, які хоч й не є однаковими за всіма ознаками, але мають схожі характеристики та складаються із схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційне взаємозамінними.

Для визначення митної вартості за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів за митну вартість береться вартість операції з подібними (аналогічними) товарами, які продаються на експорт в Україну і час експорту яких збігається з часом експорту оцінюваних товарів або є максимально наближеним до нього

4.Метод визначення на основі віднімання вартості застосовується для визначення митної вартості ідентичних або подібних товарів у разі їх продажу на території України у незмінному стані (ст.271 МКУ).

Для визначення митної вартості за цим методом за основу береться ціна одиниці товару, за якою найбільша партія оцінюваних, ідентичних чи подібних імпортованих товарів продається на території України покупцю, що не пов'язаною з продавцем особою, одночасно або у час, максимально наближений до дати ввезення оцінюваних товарів, за умови вирахування, якщо вони можуть бути виділені, таких компонентів, які визначені в ст.271 митного Кодексу.

5.Метод визначення на основі додавання вартості, де за основу береться надана виробником товарів, які оцінюються або від його імені інформація про їх вартість, яка складається відповідно до ст.272 митного Кодексу.

6.Резервний метод є останнім з низки методів оцінки митної вартості імпортованих в Україну товарів (ст. 273 МКУ). Він застосовується, коли жоден з попередньо розглянутих методів не дав можливості оцінити митну вартість або коли митний орган аргументовано вважає, що ці методи визначення митної вартості не можуть бути використані.

4.3. Види митних режимів

Відповідно до норм міжнародних угод та конвенцій Митним кодексом визначено 12 митних режимів та умови їх застосування, що сприятиме більш прозорому та зрозумілому контролю держави за процедурою здійснення експортно-імпортних операцій суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України.

Нормами Митного кодексу закріплено поняття “митні режими”, які визначають мету переміщення товарів через митний кордон України (статті 185 – 246). Декларант вантажовідправника чи вантажоотримувача або митний брокер за їх дорученнями самостійно визначає митний режим товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України. Мета переміщення формалізується у митній декларації у вигляді характеру угоди, що є підставою для всіх державних органів щодо здійснення контрольних функцій відносно виконання умов конкретної зовнішньоторговельної операції.

Відповідно до ст. 185 Митного кодексу України та до мети переміщення товарів через митний кордон України запроваджуються такі види митних режимів:

- 1) імпорт;
- 2) реімпорт;
- 3) експорт;
- 4) реекспорт;
- 5) транзит;
- 6) тимчасове ввезення (вивезення);
- 7) митний склад;
- 8) спеціальна митна зона;
- 9) магазин безмитної торгів
- 10) переробка на митній території України;
- 11) переробка за межами митної території України;
- 12) знищення або руйнування.

1) Умовою митного оформлення товарів у митний режим “Імпорту” є надання митному органу уповноваженою особою вантажоотримувача (імпортера) комплексу документів, що підтверджують мету та підстави ввезення товарів на митну територію України. Крім того, надаються митна декларація, документи про сплату податків та зборів, дозвільні документи відповідно до вимог державної системи нетарифного регулювання. На підставі остаточного рішення митного органу здійснюється ввоз імпортованих в Україну товарів у вільний обіг без обмеження терміну їх перебування на національній митній території.

Поняття митного режиму “Імпорту” закріплено в ст. 188 Митного кодексу, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їх перебування на цій території та можуть використовуватися без будь-яких митних обмежень.

Ввезення товарів на митну територію України в режимі імпорту передбачає:

- 1) подання митному органу документів, що засвідчують підстави та умови ввезення товарів на митну територію України;
- 2) сплату податків і зборів, якими обкладаються товари під час ввезення на митну територію України відповідно до законів України;

3) дотримання вимог, передбачених законом, щодо заходів нетарифного регулювання та інших обмежень (ст.189).

2) Поняття митного режиму “Реімпорту” закріплено в ст. 190 Митного кодексу, відповідно

до якого товари, що походять з України та вивезені за межі митної території України згідно з митним режимом експорту, не пізніше ніж у встановлений законодавством строк ввозяться на митну територію України для вільного обігу на цій території.

Товари можуть переміщуватися через митний кордон України у митному режимі реімпорту, якщо вони:

1) походять з митної території України;

2) ввозяться на митну територію України не пізніше ніж через один рік після їх вивезення (експорту) за межі митної території України;

3) не використовувалися за межами України з метою одержання прибутку;

4) ввозяться у тому ж стані, в якому вони перебували на момент вивезення (експорту), крім змін внаслідок природного зношення або втрат за нормальних умов транспортування та зберігання, а також інших випадків, що визначаються Кабінетом Міністрів України.

Оформлення митним органом товарів у режимі реімпорту можливе лише за умови, що товари, заявлені у режим реімпорту, можуть бути ідентифіковані як такі, що були раніше експортованими товарами (ст.192).

3) Митний режим “Експорт” зобов’язує здійснити вивезення товарів за межі митної території України для вільного обігу без зобов’язань щодо повернення на національну митну територію та без встановлення умов використання цього товару на території іноземної держави. Умови вивезення (експорту) товарів аналогічні умовам ввезення (ст.194).

Вивезення товарів за межі митної території України в режимі експорту передбачає:

1) подання митному органу документів, що засвідчують підстави та умови вивезення товарів за межі митної території України;

2) сплату податків і зборів, встановлених на експорт товарів;

3) дотримання експортером вимог, передбачених законом (ст.195).

4) Поняття митного режиму “Реекспорту” передбачає такий митний режим, відповідно до якого товари, що походять з інших країн, не пізніше ніж у встановлений законодавством строк з моменту їх ввезення на митну територію України вивозяться з цієї території в режимі експорту (ст.196).

Товари, що походять з інших країн, можуть вивозитися за межі митної території України у режимі реекспорту, якщо:

1) митному органу подано дозвіл уповноваженого Кабінетом Міністрів України органу чи органу, визначеного міжнародним договором України, укладеним в установленому законом порядку, на реекспорт товарів;

2) товари, що реекспортуються, перебувають у тому ж стані, в якому вони перебували на момент ввезення на митну територію України, крім змін внаслідок природного зношення або втрат за нормальних умов транспортування та зберігання;

3) товари, що реекспортуються, не використовувалися на території України з метою одержання прибутку;

4) товари, що реекспортуються, вивозяться не пізніше ніж через один рік з дня їх ввезення на митну територію України (ст.197).

Транзитні перевезення товарів митною територією України можна здійснювати за умови належного обладнання транспортного засобу та застосування заходів гарантування доставки товарів до митного органу призначення. Рішення про допущення товарів до перевезення у митному режимі “транзит” приймається винятково митними органами на підставі аналізу відповідних документів, до яких можна віднести зовнішньоекономічний контракт, рахунки-фактури, інвойси, довідки банків, різноманітні сертифікати тощо.

Митний режим “Транзит” зобов’язує здійснити переміщення товарів і транспортних засобів під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України (ст.200).

Товари, що переміщуються транзитом, повинні:

- 1) перебувати у незмінному стані, крім змін внаслідок природного зношення або втрат за нормальних умов транспортування та зберігання;
- 2) не використовуватися на території України ні з якою іншою метою, крім транзиту;
- 3) у випадках, визначених законодавством України, переміщуватися за наявності дозволу на транзит через територію України, який видається відповідними уповноваженими органами;
- 4) у випадках, визначених Кабінетом Міністрів України, переміщуватися встановленими маршрутами та шляхами;
- 5) бути доставленими до митного органу призначення у строк, що визначається відповідно до чинних в Україні нормативів на перевезення вантажів, виходячи з виду транспорту, маршруту, відстані до кінцевого пункту та інших умов перевезення (201).

Митне оформлення товарів у режимі «Тимчасового ввезення (вивезення)» передбачає звільнення від сплати податків на момент митного оформлення відповідно до податкового законодавства України. Загальний термін тимчасового ввезення (вивезення) становить один рік, але за рішенням митного органу даний термін може бути продовжено відповідним митним органом. Рішення щодо застосування режиму тимчасового ввезення (вивезення) приймається на підставі аналізу поданих до митного органу документів, зобов’язання про зворотне вивезення (ввезення) товару та, у необхідних випадках, дозвіл відповідних державних органів на виконання такого митного режиму.

Митний режим “Тимчасове ввезення (вивезення)” зобов’язує ввозити товари на митну територію України чи вивозити за межі митної території України з обов’язковим наступним поверненням цих товарів без будь-яких змін, крім природного зношення чи втрат за нормальних умов транспортування (ст.204).

Переміщення товарів у режимі тимчасового ввезення (вивезення) передбачає:

- 1) подання митному органу документів на такі товари з обґрунтуванням підстав їх тимчасового ввезення на митну територію України (вивезення за межі митної території України);
- 2) надання митному органу, що здійснює митне оформлення товарів, які тимчасово ввозяться (вивозяться), зобов’язання про їх зворотне вивезення (ввезення) у строки, що обумовлені метою тимчасового ввезення (вивезення), але не перевищують строків, встановлених цим Кодексом;
- 3) подання митному органу, що здійснює митне оформлення товарів, які тимчасово ввозяться (вивозяться), дозволу відповідного компетентного органу на тимчасове ввезення (вивезення) товарів, якщо отримання такого дозволу передбачено законом.

Нормами Митного кодексу ст.212 закріплено поняття митного режиму “Митний склад”, відповідно до якого ввезені з-за меж митної території України товари зберігаються під митним контролем без справляння податків і зборів і без застосування до них заходів нетарифного регулювання та інших обмежень у період зберігання, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем після митного оформлення митними органами до фактичного їх вивезення за межі митної території України.

У режимі митного складу можуть поміщатися будь-які товари, за винятком товарів, заборонених до ввезення в Україну, вивезення з України та транзиту через територію України, а також товарів, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України.

Митний режим “Спеціальна митна зона”, відповідно до якого до товарів, які ввозяться на території відповідних типів спеціальних (вільних) економічних зон із-за меж митної території України, а також до товарів, які вивозяться з територій зазначених зон за

межі митної території України, не застосовуються заходи тарифного і нетарифного регулювання, якщо інше не передбачено законом (ст.217).

Спеціальними митними зонами є частини території України, на яких запроваджено митний режим спеціальної митної зони. Для цілей оподаткування товари, ввезені на території спеціальних митних зон, розглядаються як такі, що знаходяться за межами митної території України. Спеціальні митні зони створюються відповідно до законодавства України про спеціальні (вільні) економічні зони шляхом прийняття окремого закону для кожної спеціальної митної зони з визначенням її статусу, території, строку, на який вона створюється, та особливостей застосування законодавства України на її території. (ст.218).

Поняття митного режиму “магазину безмитної торгівлі” застосовується до товарів, а також супутніх товарам робіт, не призначених для споживання на митній території України та які знаходяться та реалізуються під митним контролем у пунктах пропуску на митному кордоні України, відкритих для міжнародного сполучення, інших зонах митного контролю, визначених митними органами України, без справляння мита, податків, установлених на експорт та імпорт таких товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання (ст.225 МКУ).

Митний режим “Переробка на митній території України” зобов’язує ввезені на митну територію України товари, що походять з інших країн, піддавати у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання, за умови вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту (ст.229 МКУ).

Митний режим “Переробка за межами митної території України” зобов’язує товари, що перебувають у вільному обігу на митній території України, вивозити без застосування заходів тарифного та нетарифного регулювання з метою їх переробки за межі митної території України та наступного повернення в Україну (ст.237).

Операції з давальницькою сировиною, а саме ввезення та вивезення сировини, готової продукції, виробленої з сировини, регламентуються митними режимами «переробка на митній території України» та «переробка за межами митної території України» (статті 229 – 242). Як і передбачено чинним законодавством стосовно переробки давальницької сировини, Митним кодексом урегульовано питання щодо нетарифного регулювання ввезення-вивезення давальницької сировини та визначено операції з переробки сировини у готову продукцію. Терміни переробки збігаються з термінами повернення валютної виручки та становлять, як правило, 90 календарних днів з моменту митного оформлення ввезення-вивезення сировини. Крім того, визначено норми стосовно сплати необхідних податків і зборів при продажу готової продукції, виробленої із сировини іноземного замовника, на території України, а ввезена готова продукція, виготовлена за межами України, має оподатковуватись відповідно до чинного законодавства. Митним органам надано повноваження стосовно контролю за обсягом виходу готової продукції, що утворюється у процесі переробки сировини.

Митне оформлення товарів у режимі “Знищення або руйнування” зобов’язує ввезені на митну територію України товари знищувати під митним контролем чи приводити у стан, який виключає їх використання, без справляння податків, установлених на імпорт, а також без застосування заходів нетарифного регулювання до товарів, що знищуються або руйнуються (ст.243 МКУ).

Знищення або руйнування товарів допускається з письмового дозволу митного органу, який надається за умови наявності дозволів інших органів державної влади, що здійснюють відповідно до їхньої компетенції контроль під час переміщення товарів через митний кордон України.

Тести до розділу 4.

1. Мито це:

А) плата, яка справляється за вчинення юридичних дій за видачу документів юридичного значення.

Б) непрямий податок, який стягується з товарів, які переміщуються через митний кордон;

В) податок, що справляється при продажу товарів на митній території України

2. В Україні застосовують такі види мита:

А) специфічне;

Б) фіскальне;

В) спеціальне;

Г) розподільче;

Д) адвалерне;

Е) комбіноване;

Є) репресивне;

Ж) преференційне;

З) ввізне і вивізне;

И) сезонне;

І) антидемпінгове;

Й) компенсаційне.

3. Мито сплачується:

А) під час перетину митного кордону;

Б) під час оприбуткування товарно-матеріальних цінностей;

В) під час продажу товарно-матеріальних цінностей.

Г) протягом 10 днів після перетину кордону.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть платників та об'єкти оподаткування митом.
2. Які існують методи визначення митної вартості товарів?
3. Який документ є підставою для внесення мита платником?
4. Як впливають фактори ризику на визначення митної вартості товарів?
6. Чім відрізняється фактурна вартість від митної вартості?
7. Назвіть митні режими, які визначені Митним кодексом України.

Законодавчо – нормативна база:

1. Закон України “про Єдиний митний тариф” від 05.02.1992р. №2097 – XII із змінами і доповненнями.
2. Митний кодекс України від 11.07.2002р. №92 із змінами від 24 грудня 2002 р. № 348 із змінами закону України від 22.12.2005р. № 3269 “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України”.
3. Наказ Державної митної служби України Про затвердження Інструкції про порядок заповнення вантажної митної декларації від 9 липня 1997 року N 307 із змінами, внесеними згідно з наказом Державної митної служби України від 10.10.2003 р. N 678.
4. Лист “Щодо розміру пені за несвоєчасно сплачене суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності мито” від 29.04.2002р. № 11/3-15-3856-ЕП.
5. Лист “Щодо розміру нарахування пені за невчасно сплачене мито” від 18.04.2002р. №23-9-1951.
6. Наказ “Про затвердження Інструкцій про порядок здійснення розрахунків з Державним бюджетом України за митом, податком на додану вартість, акцизним збором та іншими платежами, доходами і зборами” від 30.06.2000р. №368/149.
Наказ “Про затвердження Інструкції про порядок заповнення вантажної митної декларації” від 09.07.1997р. № 307 із змінами та доповненнями.