

МІНІСТЕРСТВО ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я УКРАЇНИ
Запорізький державний медичний університет
факультет післядипломної освіти
Кафедра клінічної фармації, фармакотерапії та управління і
економіки фармації

УПРАВЛІННЯ ТА ЕКОНОМІКА ФАРМАЦІЇ

**ПОДАТКОВА СИСТЕМА У
ФАРМАЦЕВТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ**

Навчальний посібник
до виконання самостійної роботи провізорами-інтернами

Запоріжжя 2014

Укладач:

доц. Гетало Ольга Володимірівна

Рецензенти: завідувач кафедри управління та економіки фармації, медичного і фармацевтичного правознавства, д. фарм. н., професор Книш Є. Г., завідувач кафедри фармакогнозії, фармацевтичної хімії та технології ліків ФПО, д. фарм. н., професор О. В. Мазулін

Навчальний посібник розглянуто та затверджено на методичному засіданні кафедри клінічної фармації, фармакотерапії та управління і економіки фармації факультету післядипломної освіти ЗДМУ

(протокол № 5 від 10 жовтня 2014 р.)

на Цикловій методичній комісії фармацевтичних дисциплін

(протокол № 3 від 22 жовтня 2014 р.)

на Центральній методичній раді Запорізького державного медичного університету

(протокол № 3 від 27 листопада 2014 р.)

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ВМП	–	вироби медичного призначення
ВООЗ	–	Всесвітня організація охорони здоров'я
ЛЗ	–	лікарський засіб
ЛПЗ	–	лікувально-профілактичний заклад
ПКУ	–	Податковий Кодекс України
МОЗ	–	Міністерство охорони здоров'я
ПДВ	–	податок на додану вартість
ФОП		фізична особа-підприємець

ЗМІСТ

Перелік умовних позначень	2
Вступ	3
1. Загальні засади організації податкової системи України	6
1.1 Податки: поняття, значення та функції.....	6
1.2 Види прямих податків	12
1.3 Непрямі податки.....	14
1.4 Правові засади оподаткування підприємницької діяльності.....	15
2. Податкова система і податкова політика в Україні	18
3. Організація податкової служби і податкової роботи.....	25
4. Види оподаткування підприємницької діяльності.....	28
5. Загальна система оподаткування для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб	40
6. Спрощена система оподаткування	46
7. Характеристика податку на додану вартість	54
Тести для самоконтролю знань	64
Оподаткування в Україні: питання та відповіді	74
Перелік основних законодавчих та інших нормативних актів з питань регулювання діяльності у сфері оподаткування фармацевтичних підприємств	97
Перелік джерел інформації	99
Таблиця для самоконтролю відповідей на тестові завдання.....	100
<i>Додаток.</i> Податкові перевірки фізичних осіб	101
<i>Додаток</i> Словник основних термінів, що вживаються у сфері оподаткування.....	110

ВСТУП

З 1 квітня 2014 року в Україні запроваджено податок на додану вартість за ставкою 7 відсотків на постачання лікарських засобів та виробів медичного призначення. У зв'язку з цим, усі фармацевтичні підприємства зіткнулись з рядом нових податкових питань та пов'язаних із ними ризиків. Більш того, це нововведення безпосередньо впливає на бізнес-моделі, які традиційно застосовували фармацевтичні компанії в країні.

За цих обставин є актуальним видання навчального посібника «Податкова система у фармацевтичній діяльності» для самостійного опанування провізорами-інтернами головних особливостей системи оподаткування і специфіки її практичного використання на фармацевтичних підприємствах під час навчання на очному циклі інternатури

У посібнику викладені основи оподаткування, а саме організація вітчизняної податкової системи, характеристика податків як соціально-економічної категорії, особливості визначення податку на додану вартість при реалізації лікарських засобів та виробів медичного призначення. У зв'язку з розповсюдженням форми господарювання – суб'єкти малого підприємництва – юридична чи фізична особа, в організації аптеки або фармацевтичної фірми, доцільне вивчення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Автор пропонує інформаційний матеріал, тести для самоконтролю знань. Для зручності у додатках наведена необхідна інформація щодо податкових перевірок фізичних осіб та словник основних термінів, які вживаються у сфері оподаткування.

Необхідність підготовки посібника обумовлена відсутністю навчального матеріалу для фармацевтичних працівників за даним напрямком. Тому інформація цього видання стане корисною для слухачів системи

післядипломного навчання та практиків, що працюють у фармацевтичній галузі.

1. ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

1.1. Податки: поняття, значення та функції

Податок являє собою з одного боку економічну категорію, а з іншого – одночасно вступає конкретною формою правових взаємовідносин, що закріплюються законодавством при наповненні доходами бюджетної системи. Аналіз сутності податку як економічної категорії базується на дослідженні закономірностей розширеного відтворення, його окремих фаз, особливо розподілу та перерозподілу грошової форми вартості. У свою чергу дослідження податкових форм має виходити з положень теорії держави та права. Податок як конкретна форма вилучення частини сукупного доходу суспільства до казни держави відображає всі позитивні та негативні риси даного економічного простору і даної системи державного устрою та державного управління. Залежно від стану податкових правовідносин у державі можна робити висновки про її прогресивний розвиток або регрес.

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

Безпосередньо податки як джерело доходів державного бюджету в їх сучасному розумінні налічують кілька сотень років. Першим поняття «податок» розкрив А. Сміт у праці «Про багатство народів» (1770), в якій

податок був визначений як тягар, що накладається державою у формі закону, який передбачає і його розмір, і порядок сплати.

Податкам властиві такі риси як, обов'язковість платежу, переважно перехід права власності при сплаті податку, індивідуальна безоплатність, регулярність стягнення.

Податки виконують ряд функцій, які впливають з їх економічної природи і які у свою чергу є визначальними при формуванні податкової системи країни. Функції податків та податкової системи в цілому як фінансової категорії впливають із функцій фінансів – розподільчої і контрольної. Податки безпосередньо пов'язані з розподільчою функцією в частині перерозподілу вартості створеного ВВП між державою і юридичними та фізичними особами. Водночас вони виступають методом централізації ВВП у бюджеті на загальносуспільні потреби, виконуючи таким чином фіскальну функцію.

До функцій податків можна віднести такі:

– фіскальна – ця функція є визначальною для податків і полягає в тому, що податки виконують своє головне призначення – наповнення доходної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства, фіскальна функція є важливою у характеристиці сутності податкової системи, вона визначає її суспільне призначення. З огляду на цю функцію держава повинна отримувати не просто достатньо податків, але головне – надійних. Податкові надходження мають бути постійними і стабільними. Постійність означає, що податки мають надходити до бюджету не у вигляді разових платежів з невизначеними термінами, а рівномірно протягом бюджетного року в чітко встановлені строки. Оскільки призначення податків полягає у забезпеченні витрат держави, то терміни їх сплати мають бути узгоджені з термінами фінансування видатків бюджету. Стабільність надходжень визначається достатнім рівнем гарантій того, що доходи, передбачені Законом про Державний бюджет на поточний рік, будуть отримані у повному обсязі;

– регулююча – через неї здійснюється регулювання державою виробництва та споживання, у першу чергу шляхом справляння непрямих податків, що є податками на споживання;

– розподільча – її завданням є наповнення доходної частини бюджетної системи країни з метою подальшого розподілу отриманих коштів для здійснення завдань і функцій держави та муніципальних органів;

– стимулююча – ця функція визначає орієнтири для розвитку та розгортання виробничої діяльності. Шляхом запровадження пільг окремим категоріям платників податків або пільгових режимів на певних територіях держава стимулює розвиток певних галузей національної економіки або здійснює політику підтримки певних верств населення;

– контролююча – за її допомогою держава регламентує фінансово-господарську діяльність підприємств та організацій, отримання доходів громадянами, використання ними свого майна та коштів, додержання фінансової дисципліни тощо.

Слід зазначити, що в останні десятиліття у більшості промислово розвинутих країн світу податкова система, крім фіскальної, виконує функцію стимулювання і використовується як інструмент екополітики, за допомогою якого добиваються поліпшення стану довкілля і використання природних ресурсів. Під екологізацією податкової системи розуміють процес трансформування традиційних податків, що виконують головним чином фіскальну функцію, та введення нових екологічних податків з метою стимулювання оздоровлення довкілля і ефективного використання природних ресурсів. Для оздоровлення навколишнього природного середовища частіше застосовуються спеціальні екологічні податки. Розширюється перелік деструктивних екологічних впливів, що підлягають оподаткуванню.

Податковий Кодекс України за № 2755-УІ від 02.12.2010 року регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні,

та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу.

Податок завжди сплачується до бюджету – загальнодержавного або місцевого, а також може розподілятися між ними. Він не призначений для конкретних витрат. Всі надходження від податків змішуються у бюджеті у вигляді грошових сум і звідси можуть піти на фінансування будь-яких цілей, що становлять загальний інтерес.

Отже, податок – це встановлений законом для досягнення загальнодержавних або місцевого значення цілей обов'язковий індивідуально безвідплатний грошовий платіж, який вноситься юридичними та фізичними особами до державного чи місцевого бюджету за наявності матеріальних передумов (доходу, прибутку чи майна) у чітко визначені строки та у передбачених законодавством розмірах і не призначений для конкретних витрат.

Податки класифікують за кількома ознаками: формою оподаткування; економічним змістом об'єкта оподаткування; залежно від рівня державних структур, які їх встановлюють; способом стягнення.

За формою оподаткування всі податки поділяються на прямі й непрямі. Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників, їх розмір залежить від масштабів об'єкта оподаткування, непрямі – в цінах товарів і послуг, 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 і майно. За суб'єктом оподаткування податки поділяються на такі, що справляються з юридичних осіб, з фізичних осіб та змішані (справляються як з юридичних, так і з фізичних осіб).

Приклад класифікації податків наведено на рис. 1.

За формою оподаткування

- **прямі податки і збори** – сукупність податків, зборів, що залежать від розміру доходу (в т.ч. прибутку) або майна, стягуються з фізичних та юридичних осіб. Приклади: податок на прибуток підприємства, комунальний податок, плата за землю тощо;
- **непрямі податки та збори** – це податки, збори за товари та послуги, що залежать від розмірів споживання, додаються до їх ціни або включаються в тариф і сплачуються споживачами (податки на закупівлі, на продаж, ПДВ, акцизи, мито тощо)

За економічним змістом об'єкта оподаткування

- податки на доходи;
- податки на споживання;
- податки на майно

Залежно від того, до яких бюджетів (ієрархічна ознака) стягуються податки і збори

- **загальнодержавні податки** – встановлюються ВР України, є обов'язковими до сплати на всій території України, надходять до держбюджету;
- **місцеві податки і збори** – встановлені рішеннями місцевих органів самоуправління відповідно до затвердженого ПКУ переліку. Надходять до місцевих бюджетів від юридичних та фізичних осіб, які одержують доходи, мають майно і продають товари і надають послуги на території певної адміністративної одиниці

Залежно від виду податкової ставки

- **пропорційні** (податки, збори з незмінною ставкою, що не залежить від величини доходу і прямо пропорційні йому);
- **прогресивні** (податкова ставка встановлюється залежно від одержаного доходу, тобто чим вища сума доходу, тим вища податкова ставка);
- **регресивні** (податкова ставка зменшується зі збільшенням доходу).

Рис. 1. Класифікація податків

При здійсненні державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності державний реєстратор дані заносить до єдиного державного реєстру. Технічні та програмні засоби ведення Єдиного державного реєстру забезпечують автоматизоване ведення еталона Єдиного державного реєстру та передачу відповідним органам статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України, фондам соціального страхування повідомлень та відомостей з реєстраційних карток при вчиненні реєстраційних дій у тому числі для постановки на облік, зняття з обліку юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України.

Під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи:

Суб'єкт, або платник податку – та фізична чи юридична особа, котра безпосередньо його сплачує.

Об'єкт оподаткування вказує на те, що саме оподатковується: операції, товари, доходи, власність тощо.

Одиниця оподаткування – одиниця виміру (фізичного або грошового) об'єкта оподаткування.

База оподаткування – розмір об’єкта оподаткування в грошовому чи фізичному вимірі. Саме до бази оподаткування застосовуються ставки для визначення суми податку.

Ставка – розмір податку на одиницю оподаткування.

Джерело сплати – дохід платника, з якого він сплачує податок.

Квота – частка податку в доходах платника.

Податкова пільга – дозвіл на часткове або повне зменшення суми податкового зобов’язання, це невід’ємний атрибут будь-якого платника.

Податковий режим – сукупність податкових ставок і пільг.

Податковий звітний період – проміжуток часу, за який платник податків мусить у повному обсязі виконати податкову роботу (місяць, квартал, рік).

Залежно від рівня державних структур податки поділяються на загальнодержавні та місцеві. Згідно з чинним законодавством до загальнодержавних податків належать прибуткові податки з юридичних та фізичних осіб, податок на додану вартість та акцизний збір, податок з власників транспортних засобів та плата за землю, єдиний податок тощо

Види прямих податків

Податки, що встановлюються безпосередньо щодо платників, їх розмір прямо залежить від масштабів об’єкта оподаткування. Прямі податки поділяються на дві підгрупи: особисті і реальні (рис. 2).

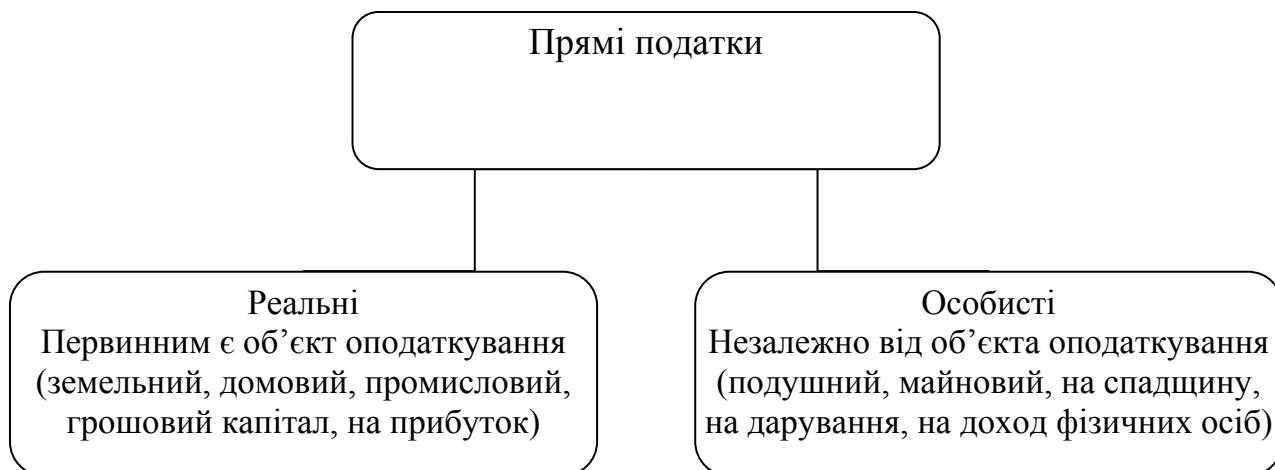


Рис. 2. Види прямих податків

Податок на прибуток на сьогодні є одним з найвагоміших із групи прямих податків, і за обсягом він є одним з найзначніших у доходах державного бюджету.

Перевагою податку на прибуток підприємств є можливість регулювального впливу на виробничу сферу. Крім того, пряма залежність суми податку від отриманого прибутку забезпечує соціальну справедливість цієї форми оподаткування.

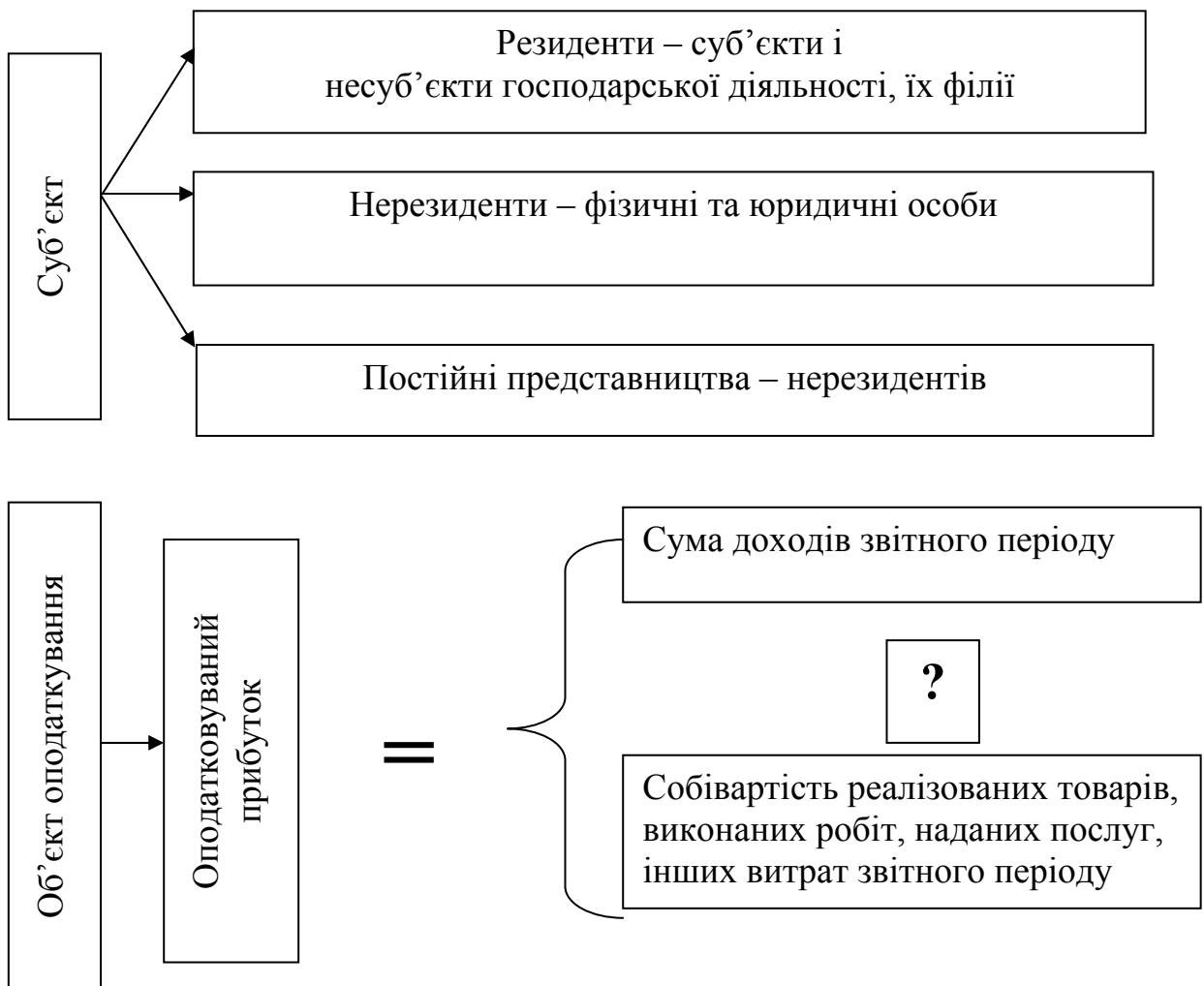


Рис. 3. Суб'єкти та об'єкти податку на прибуток

До недоліків слід зарахувати досить складний порядок визначення цього податку, що створює проблеми як для платників, так і для контролюючих органів, а також наявність можливостей щодо ухилення від

сплати, нестабільну базу оподаткування в умовах циклічного розвитку економіки. Чинний механізм стягнення податку на прибуток було відрегульовано ПК України.

Платниками податку на прибуток є резиденти, нерезиденти та постійні представництва нерезидентів.

Суб'єктом оподаткування на прибуток є фізичні та юридичні особи.

Об'єктом оподаткування є прибуток.

База оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Непрямі податки

Непрямі податки включаються в ціну товарів або послуг. Їх розмір для конкретного платника не залежить від отриманого доходу.



Рис. 4. Види непрямих податків

Податок на додану вартість був запроваджений в Україні в 1992 р. ПДВ має високу ефективність із фіскальної позиції, оскільки споживання є більш сталою величиною на відміну від доходів чи прибутку. Широка база оподаткування забезпечує надійність і стабільність бюджетних надходжень. Стягнення ПДВ на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг має наслідком

рівномірний розподіл податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємницької діяльності. Від податку на додану вартість набагато важче ухилитись порівняно з прибутковими податками, оскільки база оподаткування підраховується набагато простіше, а його стягнення на всіх етапах реалізації вводить «механізм автоматичного контролю» за правильністю нарахування суми податку на попередній стадії.

Недоліками ПДВ є його значний вплив на загальний рівень цін та регресивність, особливо щодо малозабезпечених верств населення, а також відволікання оборотних коштів підприємств.

1.4 Правові засади оподаткування підприємницької діяльності

Правову основу підприємництва складає сукупність законодавчих і нормативних актів, які регулюють організаційно-правові засади здійснення підприємницької діяльності в Україні.

Вивчення досвіду підприємництва в розвинутих країнах свідчить, що сприяння його розвитку можливе лише шляхом поєднання, узгодження різних форм, методів, засобів регулювання і підтримки, головним серед яких є податкова політика. Саме податкова політика має величезне значення при формуванні сприятливого клімату для розвитку підприємництва в Україні. Адже податки повинні виконувати не лише фіскальну функцію, але й регулюючу.

Ставки податків і зборів (обов'язкових платежів) встановлюються Верховною Радою України, і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до законів України про оподаткування і не змінюються протягом бюджетного року, за винятком випадків, пов'язаних із застосуванням антидемпінгових, компенсаційних і спеціальних заходів відповідно до законів України. Зміна податкових ставок і механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів) не можуть запроваджуватися Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) зобов'язані:

Платник податків зобов'язаний:

- стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;
- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених Податковим Кодексом та законами з питань митної справи;
- подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;
- подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);
- подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;

- виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
- не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;
- повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);
- повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи – підприємця;
- забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених ПК України;
- допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених ПК України.

2. ПОДАТКОВА СИСТЕМА І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА В УКРАЇНІ

Перш ніж дати визначення поняттю «податкова система» і розглянути основи її побудови, слід звернути увагу на те, що державні доходи можуть формуватись різними методами, серед яких саме податковий має найбільше бюджетне значення. Відповідно до бюджетної класифікації в Україні доходи бюджету поділяють на: *податкові, неподаткові, доходи від операцій з капіталом, трансферти*. В окрему групу були виділені надходження до державних цільових фондів, оскільки лише деякі з них обліковуються на рахунках бюджету.

В умовах існування ринкових відносин та різних форм власності, коли державна не має домінантного значення, основним методом формування доходів держави є податки, які в тій чи іншій країні становлять податкову систему.

Податкова система – це сукупність різних видів податків та інших платежів і зборів, що віднесені до податкових, які існують в державі. Побудова податкової системи має спиратись на наукові основи, що передбачають застосування таких вимог, як системність, встановлення визначальної бази цієї системи та формування вихідних принципів. Вимога системності полягає в тому, що податки мають бути взаємопов'язані між собою, органічно доповнювати один одного, не заходити в суперечність із системою в цілому та іншими її елементами. Визначальною базою побудови податкової системи є обсяг коштів, які потребує держава для виконання покладених на неї функцій.

Вихідними принципами побудови податкової системи, визначеними ПК України, є:

- стимулювання науково-технічного прогресу;
- вихід вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції;

- стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності;
- обов'язковість;
- рівнозначність і пропорційність;
- рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, соціальна справедливість;
- стабільність;
- економічна обґрунтованість;
- рівномірність сплати;
- компетенція;
- єдиний підхід;
- доступність.

Податкова політика – це діяльність держави у сфері визначення і стягнення податків. Саме через названу політику відбувається становлення і розвиток податкової системи держави.

Склад і структура доходів бюджету характеризують фінансову політику та фінансовий стан держави. Структура доходів бюджету досить швидко змінюється, що є наслідком постійних перетворень і змін у податковій системі України та неподаткових надходженнях до бюджету. Провідну роль у системі доходів бюджету відіграють податкові надходження.

Функціонування податкової системи в Україні пов'язане з багатьма проблемами і суперечностями. За своєю природою податкова система є результатом еволюції податкових відносин і детермінується багатьма специфічними факторами. Її існування зумовлене певним етапом, якого досягли суспільні правовідносини у сфері оподаткування. Ця категорія є своєрідною детермінуючою оболонкою, формою для дії податкових механізмів у державі, у якій разом з тим вплив системи на її елементи є взаємопов'язаним.

Податкова система в кожній країні є однією з основ економічної системи. Вона, з одного боку, забезпечує фінансову базу держави, а з іншого

– виступає головним знаряддям реалізації її економічної доктрини. Податки – це об’єктивне суспільне явище, тому при побудові податкової системи слід виходити з реалій соціально-економічного стану країни, а не керуватися побажаннями, хоч і найкращими, але нездійсненними. Саме тому побудова чіткої податкової системи – це одна з головних умов ефективного функціонування економіки і фінансів, оскільки через податки здійснюється найтісніший зв’язок між державою і юридичними та фізичними особами щодо формування, розподілу й використання їх доходів.

Окремі елементи утворюють податкову систему лише тоді, коли між ними формуються зв’язки сумісності, взаємоузгодженості, відповідності. Системоутворюючими чинниками при побудові податкової системи виступають саме принципи оподаткування. Побудова податкової системи відповідно до цих принципів потребує вмілого комбінування податків з різним ступенем еластичності, з різною властивістю щодо можливостей їх перекладання, а також реалізації принципів економічної ефективності та справедливості. Таким чином забезпечується така властивість податкової системи, як її побудова на засадах взаємодоповнення. Реалізація податковою системою певної сукупності загальних та особливих принципів оподаткування надає їй неповторності.

Головними критеріями податкової політики є економічна ефективність і соціальна справедливість. З одного боку, податки мають забезпечити сталу фінансову базу держави, з іншого – залишити достатньо коштів підприємствам і громадянам для збереження максимальної заінтересованості в результатах діяльності. Вся історія податкової політики зводиться до пошуків ідеалів оптимального оподаткування. Сутність, структура і роль податкової системи визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її в країні самостійно виходячи із завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги і фінансові санкції, а також обов’язки та відповідальність, які виступають невід’ємною частиною

податкової системи, держава ставить єдині вимоги до ефективного ведення господарства у країні.

Податкова політика – це насамперед формування і застосування затверджених на законодавчому рівні економічних інструментів і відповідних рішень, призначених сприяти зростанню надходження платежів до бюджету, а також врахування змін чинної податкової системи, визначення механізму обчислення, сплати і зарахування платежів до бюджетів. Потрібен системний підхід до податкової політики, який би дав змогу створити податкову систему, що була б не суто фіскальною складовою, а могла функціонально коригувати економічну систему і реально стимулювати виробничу діяльність суб'єктів оподаткування.

Нині відомо кілька схем оподаткування, серед яких слід назвати три основні. Перша з них передбачає поосібне оподаткування, тобто стягнення податків з особи як такої залежно від її прибутку або інших властивостей. Друга схема передбачає стягнення податків з використовуваних загальних або неподільних ресурсів. Третя, яка найбільше поширилася у світі і діє в Україні, орієнтована на оподаткування результатів комерційної діяльності фізичних та юридичних осіб, а також частково їхньої власності.

Незалежно від змісту оподаткування будь-яка податкова система має забезпечувати надійне надходження коштів у доходну частину бюджету. Розкриваючи зміст податкової системи, науковці часто наголошують на складній природі цього поняття. З одного боку, податкова система є сукупністю податків, зборів, платежів і виступає як механізм визначених, законодавче закріплених важелів з акумуляції доходів держави. У цьому разі вона може збігатися з системою податків, зборів і платежів. З іншого боку, податкова система містить досить широкий спектр процесуальних відносин зі встановлення, зміни, скасування податків, зборів, платежів, забезпечення їх сплати, організації контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства.

Загальну систему принципів оподаткування сформулював ще А. Сміт, включивши до їх складу стабільність та передбачуваність, гнучкість, рівновагу, рухомість, антиінфляційну спрямованість, зручність, рівність платників, стимулювання, економність, рівномірність охоплення. "Сучасні демократичні системи податкових відносин між органами державної влади і місцевого самоврядування базуються на таких принципах: розподілу податкових доходів органів державної влади і Місцевого самоврядування на основі чіткого розмежування їх функцій та відповідальності; формування доходів місцевих бюджетів на основі власних і закріплених податкових доходів; достатності доходних джерел для забезпечення самостійності місцевих бюджетів та виконання органами місцевого самоврядування їх функцій та повноважень; закріплення частки загальнодержавних податків за місцевими бюджетами.

Податкова система є різновидом відкритої динамічної системи. Це сукупність встановлених у країні податків. Її відкритість означає необхідність аналізу, передусім зовнішніх чинників, під впливом яких відбувається її становлення. Вимога системності полягає в тому, що податки мають бути взаємопов'язані, органічно доповнювати один одного, не суперечити системі в цілому та її елементам. Системний підхід означає, що мають реалізовуватися обидві функції податків. З позиції фіскальної функції податкова система має забезпечити гарантоване і стабільне надходження доходів до бюджету, з позиції регулюючої забезпечувати державі можливість впливу на всі сторони соціально-економічного розвитку суспільства.

Податкова система повинна включати досить широке коло податків різної цілеспрямованості, оскільки практично неможливо щоб одночасно в одному податку цілком реалізувалися обидві функції.

Оскільки податки – це по суті продукт еволюції економіки і держави, то податкова система формується перш за все під впливом об'єктивних чинників. У той же час у сучасній демократичній правовій державі запровадження тих чи інших форм оподаткування є результатом

волевиявлення членів парламенту, компромісу інтересів різних політичних груп, які у свою чергу представляють інтереси різних верств суспільства.

Становлення відносин між органами державної влади і місцевого самоврядування з приводу розподілу податкових доходів між державним і місцевим бюджетами в Україні має свої особливості:

- нерозвиненість системи місцевих податків і зборів та як наслідок – відсутність у місцевих бюджетів власної доходної бази;
- постійний перегляд переліку і пропорцій розподілу загальнодержавних податків і зборів між державним і місцевими бюджетами;
- відсутність ефективної системи фінансового вирівнювання при великих розбіжностях у податкоспроможності регіонів, що зумовлює великі розриви в обсягах суспільних послуг на душу населення між регіонами.

Щодо складу податкової системи України, то її основу створюють податки, аналогічні тим, які становлять ядро податкових систем більшості сучасних розвинутих країн, що свідчить про загальну закономірність уніфікації оподаткування.

Слід зауважити, що, на відміну від основних податків, які становлять серцевину податкової системи України і склад яких не змінюється, склад решти обов'язкових платежів періодично зазнає змін. Законом УРСР «Про систему оподаткування» в редакції від 25 червня 1991 р. до загальнореспубліканських віднесено 16 податків, зборів та обов'язкових платежів. Згідно з Законом України «Про систему оподаткування» в редакції від 18 лютого 1997 р. (зі змінами, внесеними в наступні роки), податкова система включала 23 загальнодержавні податки і збори. Цей перелік був розширений за рахунок включення: рентних платежів; збору до Державного інноваційного фонду; плати за торговий патент за деякі види підприємницької діяльності; фіксованого сільськогосподарського податку; збору на розвиток виноградарства; єдиний митний збір; гербовий збір. Деякі з цих зборів вже скасовані. В той же час цей перелік включає податки і збори, які на території України ще не справляються (наприклад, податок на

нерухомість ще не запроваджено). Вищезазначене дає можливість зробити висновок про існування в Україні тенденції до розширення переліку податків і зборів, що входять до її податкової системи. Також є тенденція до поєднання у системі особистих та реальних податків. Крім того, простежується тенденція до диференційованого оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності, що працюють без створення юридичної особи, а також зі створенням юридичної особи, а серед останніх – до диференційованого оподаткування, з одного боку, великих і середніх за розмірами підприємств, а з іншого – суб'єктів малого підприємництва. Наслідком такої диференціації стало поєднання в межах однієї податкової системи двох підсистем оподаткування – звичайної для одного виду платників і спрощеної для іншого. Слід зауважити, що суб'єкти малого підприємництва, які сплачують єдиний податок, не є платниками багатьох видів податків і зборів, зокрема податку на додану вартість (за винятком, коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів єдиним податком за ставкою 6%), прибуткового податку тощо.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ І ПОДАТКОВОЇ РОБОТИ

Надійність та ефективність податкової системи залежить від двох чинників: раціональності її побудови й рівня організації податкової служби держави.

Податкова служба – це сукупність державних органів, які організовують та контролюють надходження податків, податкових і окремих видів неподаткових платежів.

Відповідно до постанови КМУ «Про Державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 р. № 236 та «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» від 06.08.2014 р. № 311, упродовж вересня-жовтня 2014 р. утворено вже більшість Головних управлінь ДФС в областях.

Податкова служба України має три рівні:

Вища ланка – Державна фіскальна служба України.

Середня ланка – державні податкові інспекції в областях.

Базова ланка – державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції.

Головними завданнями державної фіскальної служби України є:

- здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення надходжень;
- повнота і своєчасність сплати до бюджетів державних цільових фондів, податків та зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, визначених законодавством;
- внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування.

До платників, які порушують податкове законодавство, встановлені терміни розрахунків з бюджетом, приховують доходи і занижують суми платежів у бюджет та цільові фонди, не подають своєчасно податкові декларації податкові органи можуть застосовувати досить жорсткі *фінансові санкції*, склад яких визначений ПК України.

Органи ДФС також мають право накладати *адміністративні штрафи* на фізичних осіб, винних у порушенні податкового законодавства. Умови застосування і розмір таких штрафів визначені в ПК України.

З 1993 року передбачена *кримінальна відповідальність* за порушення податкового законодавства. Так, за ухилення від сплати податків, що призвело до збитків держави, винні особи можуть бути позбавлені волі на строк до десяти років. Як покарання передбачено також обмеження волі, заборона займатися відповідною роботою на строк до трьох років, штраф – до 2 тис. неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, конфіскація майна.

Відповідно до ПК України органи податкової служби мусять проводити перевірки суб'єктів господарської діяльності щодо дотримання норм нарахування податків, їх своєчасної сплати в повному обсязі. Існують різні види перевірок:

- за строками перевірки: планові і позапланові;
- за місцем проведення: виїзні і невиїзні;
- за способом проведення: документальні, фактичні.

Згідно з ПК України введено новий вид перевірки – фактична. Такою вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом державної податкової служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, зокрема свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання

роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Кратність документальних планових перевірок залежить від категорії ризику платника податку, визначеної ПК:

- категорія 1 – платники незначного ризику перевіряються 1 раз на 3 роки;
- категорія 2 – платники середнього ризику перевіряються 1 раз на 2 роки;
- категорія 3 – платники високого ризику перевіряються 1 раз на рік.

4. ВИДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

В Україні справляються: загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

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

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- плата за землю;
- мито та інш.

Відносини, пов'язані з установленням та справлянням мита, регулюються митним законодавством, якщо інше не передбачено цим ПК України.

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України. Установлення загальнодержавних податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється.

До місцевих податків і зборів належать:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок.
- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково установлюють податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Місцеві ради в межах повноважень, визначених цим Кодексом, вирішують питання відповідно до вимог цього Кодексу щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених ПК України, забороняється.

Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Податок з доходів фізичних осіб

Платниками податку є:

- фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Об'єктом оподаткування резидента є:

- загальний місячний оподатковуваний дохід;
- чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року;
- доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті;
- іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

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

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

Базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

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

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

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

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

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку включаються:

- доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

- суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;
- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності та прирівняні до них права (далі – роялті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;
- частина доходів від операцій з майном;
- дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому пунктом 170.1 статті 170 ПК України;
- оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби згідно із цим Кодексом;
- сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно з розділом II ПК України, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів і погашення податкового боргу, а також дохід, що становить позитивну різницю між сумою

коштів, одержаною платником податку від фінансової установи після реалізації заставленого майна платника податку при зверненні стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики), та сумою фактично сплачених платником податку зобов'язань за таким договором кредиту (позики), і сумою, що утримана фінансовою установою в рахунок компенсації своїх витрат/втрат (включаючи залишок непогашеної платником податку суми фінансового кредиту) згідно з таким договором. Фізична особа самостійно сплачує податок з таких доходів та зазначає їх у річній податковій декларації;

- інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.2 і 165.1.40 пункту 165.1 статті 165 цього Кодексу;
- дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно з цим розділом;
- сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до пункту 170.9 статті 170 цього Кодексу;
- кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;
- доходи, що становлять позитивну різницю між: сумою коштів, отриманих платником податку внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду, крім випадків, коли платник

податку одночасно передає кошти, отримані з фонду фінансування будівництва, в управління тому самому управителю у той самий або інший фонд фінансування будівництва;

- сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва (у тому числі, якщо таке відступлення здійснено на підставі договору купівлі-продажу), та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за цим договором;
- дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:
 - а) сум, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих платнику податку внаслідок заподіяння йому матеріальної шкоди, а також шкоди життю та здоров'ю;
 - б) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірних зобов'язань;
 - в) пені, що сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету (цільового страхового фонду) внаслідок несвоєчасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування;
 - г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів дізнання, досудового слідства, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою в порядку, встановленому законом.

Дія цього підпункту не поширюється на оподаткування сум страхових виплат, страхових відшкодувань і викупних сум за договорами страхування;

- сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за

- договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, у випадках та розмірах, визначених підпунктом 170.8.2 пункту 170.8 статті 170 Кодексу;
- сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою-резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:
- а) особою-резидентом, що визначається вигодонабувачем (бенефіціаром) за такими договорами;
 - б) одним з членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку;
 - в) роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного забезпечення платника податку, якщо така сума не перевищує 15 відсотків нарахованої цим роботодавцем суми заробітної плати платнику податку протягом кожного звітного податкового місяця, за який вноситься страховий платіж (страховий внесок, страхова премія) або сплачується пенсійний внесок, внесків до фондів банківського управління, але не більш як сума, визначена абзацом першим підпункту 169.4.1 пункту 169.4 статті 169 Кодексу, у розрахунку за місяць за сукупністю таких внесків;
- дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, крім випадків, коли таке надання або компенсація зумовлені виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачені нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах;

б) вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених ПК України для оподаткування прибутку підприємств.

Додатково до винятків, передбачених підпунктом "а" цього підпункту, не вважаються додатковим благом платника податку доходи, одержані у формі та розмірах, що підлягають включенню роботодавцем до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг згідно із розділом III ПК України, а також кошти, вартість послуг, проживання, проїзду, харчування, спортивного одягу, аксесуарів, взуття та інвентарю, колясок для інвалідів, у тому числі які призначені для участі інвалідів в фізкультурно-реабілітаційних та спортивних заходах, лікарських та медико-відновлюваних засобів та інших доходів, наданих (виплачених) платнику податку – учаснику спортивних (крім професійного спорту), фізкультурно-оздоровчих заходів, заходів з фізкультурно-оздоровчої діяльності та фізкультурно-спортивної реабілітації, що фінансуються з бюджету та/або бюджетними організаціями, іншими неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату надання таких коштів;

б) вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, що перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими.

в) суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що обов'язково відшкодовуються згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з цим розділом;

г) суми безповоротної фінансової допомоги;

д) суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності. Якщо кредитор повідомляє платника податку – боржника про анулювання боргу та включає суму анульованого боргу до податкового розрахунку суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, за підсумками звітного періоду, у якому такий борг було анульовано, такий боржник самостійно сплачує податок з таких доходів та відображає їх у річній податковій декларації;

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

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент нарахування (отримання) таких доходів.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі базою оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, правила визначення яких встановлені згідно з ПК України, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Sp),$$

де К – коефіцієнт;

Сп – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

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

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Особливості обліку для підприємця, який перебуває на загальній системі оподаткування: доходи, витрати

Особливості оподаткування фізичної особи-підприємця, що перебуває на звичайній системі оподаткування, встановлено ст. 177 ПК України, згідно з п. 177.10 якої підприємці повинні вести облік власних доходів і витрат у Книзі обліку доходів і витрат і мати підтверджуючі документи щодо походження товару. Форму Книги та Порядок її заповнення затверджено наказом № 1025.

Доходи та витрати підприємця

Склад витрат

Важливо з'ясувати склад витрат підприємця, які він може враховувати для обчислення об'єкта оподаткування.

Згідно зі змінами, внесеними Законом № 3609-VI до ПК України, до таких витрат належать документально підтверджені витрати, які включаються до витрат операційної діяльності згідно з розділом III цього Кодексу (п. 177.4 ст. 174). Зміни набрали чинності з 06.08.2011 р.

Нагадаємо, що до витрат операційної діяльності включається собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Конкретний перелік цих витрат наведено в пунктах 138.4, 138.6 – 138.9, підпунктах 138.10.2 – 138.10.4 п. 138.10, п. 138.11 ст. 138 ПК України. Всі інші понесені підприємцем витрати він не може враховувати для обчислення об'єкта оподаткування.

Згідно з п. 177.1 ст. 177 Податкового кодексу доходи підприємців, отримані протягом календарного року від здійснення господарської діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними п. 167.1 ст. 167 цього Кодексу.

Базова ставка згідно з цим пунктом становить 15 %, а якщо дохід за місяць перевищив десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % суми перевищення.

Станом на 01.01.2011 р. розмір мінімальної заробітної плати становив 941 грн. Отже, десятикратний розмір – 9410 грн. (941 x 10).

Таким чином, якщо дохід підприємця не перевищуватиме 9410 грн. за місяць, він оподатковуватиметься за ставкою 15 %. А у разі перевищення до суми перевищення застосовується ставка 17 %.

Пункт 167.1 ст. 167 ПК України 06.08.2011 р. доповнено третім абзацом. У ньому наведено особливості застосування ставки 17 %, у тому числі підприємцями. По-перше, підприємці визначають загальний фактичний чистий дохід за рік – тільки зазначений у п. 167.1 Податкового кодексу (підприємницькі доходи, зарплата, виплати за цивільно-правовими договорами, виграші у державну та недержавну грошові лотереї, виграші

гравця (учасника), отримані від організатора азартної гри). По-друге, загальний чистий дохід слід поділити на кількість місяців, протягом яких було отримано дохід. Отже, отримаємо середньомісячний дохід, який слід порівняти з нормативною сумою 9410 грн. у 2011 р. Якщо визначений таким чином чистий дохід не перевищуватиме 9410 грн., застосовуватимемо до всього доходу ставку 15 %. Якщо перевищуватиме, то до суми перевищення застосовуватимемо ставку 17 %.

Приклад

Фізична особа – підприємець здійснювала діяльність протягом 12 календарних місяців звітного податкового 2011 р. Чистий дохід (який зазначено у п. 167.1 ст. 167 Податкового кодексу) такої особи за рік становив:

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• варіант 1 – 110000 грн.;• варіант 2 – 114000 грн. |
|--|

Для варіанта 1. Середньомісячний дохід 9166,67 грн. ($110000 : 12$) – менше 9410 грн., тому до всього отриманого доходу застосовується ставка 15 %. Сума податку на доходи фізичних осіб – 16500 грн. ($110000 \times 15\%$) за рік

Для варіанта 2. Середньомісячний дохід 9500 грн. ($114000 : 12$) – більше 9410 грн. Перевищення становить 90 грн. ($9500 - 9410$) за кожен місяць здійснення діяльності.

Отже, за ставкою 15 % оподатковуємо 112920 грн. (9410×12). Сума податку – 16938 грн. ($112920 \times 15\%$).

За ставкою 17 % оподатковуємо 1080 грн. (90×12). Сума податку – 183,60 грн. ($1080 \times 17\%$).

Загальна сума податку – 17121,60 грн. ($16938 + 183,60$) за рік.

5. ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ ТА ЮРИДИЧНИХ ОСІБ

Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування регламентується ПК України за №2755-УІ від 02.12.2010 року.

Юридичні особи і фізичні особи-підприємці на загальній системі оподаткування мають право займатися будь-яким видом діяльності, не забороненим законодавством, мати необмежену суму доходу і кількість найнятих робітників.

Загальна система оподаткування (ОСН) передбачає сплату усіх видів податків і зборів, передбачених податковим законодавством України, залежно від наявності певних об'єктів оподаткування.

Умови для фізичних осіб-підприємців і юридичних осіб, що знаходяться на ОСН, дещо відрізняються (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна таблиця фізичних осіб-підприємців і юридичних осіб на загальній системі оподаткування

Характеристика	Фізичні особи-підприємці	Юридичні особи
1	2	3
База оподаткування	Чистий дохід, що оподатковується, = дохід – витрати (підтвержені документально).	Прибуток – витрати.
Ставка оподаткування	Оподаткування з доходів підприємця: 15%, якщо дохід менше або дорівнює 10-ти розмірам мінімальної зарплати (за станом на 1 січня звітного податкового року). 17%, якщо загальна сума місячного оподаткованого	Податок на прибуток підприємств Основна ставка податку на прибуток підприємств складає з 1 січня 2012 року по 31 грудня 2012 року включно – 21%; з 1 січня 2013 року по 31 грудня 2013 року включно – 19%, з 1 січня 2014 року – 18%. Об'єктом оподаткування є прибуток

	<p>доходу перевищує 10-кратний розмір мінімальної зарплати, встановленої на 1 січня звітного року, з суми такого перевищення. Чистий дохід розраховується шляхом віднімання витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів (виручки). Витрати враховуються на підставі первинних документів.</p>	<p>з джерелом походження з України і за її межами, що визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг і суму інших витрат звітного податкового періоду.</p>
Терміни сплати	<p>Авансові платежі по 25% за квартал: до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада.</p>	<p>Впродовж 10-ти календарних днів по закінченню граничного терміну подання декларації за квартал.</p>
Порядок розрахунку	<p>Сума авансових платежів має бути не менше 100% річної суми податку за минулий рік в порівнянних умовах. Авансовий платіж податку підлягає щоквартальній оплаті по 25% річної суми податку (для знову зареєстрованих підприємців – 25% суми, обчисленої за результатами роботи першого кварталу). Остаточний розрахунок податку на доходи здійснюється в річній декларації.</p>	
Звітність	<p>Декларація про доходи надається один раз на рік, але не пізніше за дев'яте лютого наступного року. Знову створені підприємці, що перейшли із спрощеної системи, звітують за результатами роботи в першому кварталі, в якому вони почали здійснювати підприємницьку діяльність, потім – один раз на рік. Податкова декларація подається в орган державної податкової служби за місцем податкової адреси підприємця. Форма 1-ДФ (якщо підприємець виступає податковим агентом, нараховує ЗП, утримує податок на доходи фізичних осіб з ін. виплат) – щокварталу. Інші податкові звіти – залежно від виду діяльності і складу господарських операцій.</p>	<p>Декларація з податку на прибуток подається раз на квартал. Щомісячно подається звіт з Єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду. Щомісячно подається звіт з ПДВ і реєстр податкових накладних (якщо підприємство є платником ПДВ). В окремих випадках – щокварталу. Форма 1-ДФ (якщо підприємство виступає податковим агентом, нараховує ЗП, утримує податок на доходи фізичних осіб з ін. виплат) – щокварталу. Реєстраційна форма 6 – щорічно. Інші статистичні і податкові звіти – залежно від виду діяльності і складу господарських операцій.</p>

Продовж. табл. 2

1	2	3
<p>Єдиний соціальний взнос (ЄСВ)</p>	<p>З 1 січня 2011 року замість страхових внесків до чотирьох фондів соціального страхування (пенсійного, на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, від нещасного випадку на виробництві) введено єдиний соціальний внесок.</p> <p>Базою нарахування ЄСВ є сума доходу від діяльності.</p> <p>ОСВ сплачується за самого підприємця в розмірі 34,7% від бази нарахування.</p> <p>Для самого підприємця розрахунок ЄСВ здійснюється у відсотках, але не від мінімальної зарплати, а від оподаткованого доходу (який обкладається на загальній системі за ставкою 15-17%).</p> <p>Сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (мінімальний внесок = 34,7% від мінімальної заробітної плати). Якщо в якомусь місяці дохід не отримано, ЄСВ не сплачується.</p> <p>Максимальний розмір доходу, з якого сплачується ЄСВ, становить 17 прожиткових мінімумів.</p> <p>Сплачується ЄСВ підприємцями на ОСН протягом року у вигляді авансових платежів у розмірі 25% від річної суми ЄСВ. Річна сума ЄСВ розраховується від суми, визначеної податковими органами для сплати авансових внесків сум податку на доходи. Аванси ЄСВ сплачуються до 15 березня, 15 травня, 15 серпня і 15 листопада.</p> <p>З 13.10.2012 р. фізичні особи-приватні підприємці зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний рік, до 10 лютого наступного року. Звітним періодом є рік.</p> <p>Разом з тим ФОП мають право додатково, на добровільній основі брати участь у соціальному страхуванні у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та в соціальному страхуванні від нещасного випадку. При цьому процентна ставка мінімального ЄСВ збільшується:</p> <p>36,21% – добровільне страхування від нещасного випадку;</p> <p>36,6% – добровільне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності;</p> <p>38,11% – добровільне страхування у зв'язку з</p>	<p>Підприємство оплачує ЄСВ у розмірі 36,76% – 49,7% від фонду оплати праці при нарахуванні зарплати. Оплата здійснюється в Пенсійний фонд на спеціальний рахунок. Ставка визначається залежно від класу професійного ризику. Клас професійного ризику визначається за основними видами діяльності підприємства (кодами статистики). У більшості випадку ставка ЄСВ становить приблизно 37-38%. Максимальний розмір доходу, з якого сплачується ЄСВ, становить 17 прожиткових мінімумів. Із зарплати співробітників ЄСВ утримується у розмірі 3,6%.</p>

	<p>тимчасовою втратою працездатності та добровільне страхування від нещасного випадку. Добровільно збільшивши розмір ставки ЄСВ, у підприємця з'являється можливість отримувати допомогу, якщо настане відповідний страховий випадок.</p> <p>Підприємець оплачує ЄСВ у розмірі 36,76% – 49,7% від фонду оплати праці при нарахуванні зарплати найманим працівникам. Оплата здійснюється в Пенсійний фонд на спеціальний рахунок.</p> <p>Ставка визначається залежно від класу професійного ризику. Клас професійного ризику визначається за основними видами діяльності підприємства (кодами статистики)</p> <p>Максимальний розмір доходу, з якого сплачується ЄСВ становить 17 прожиткових мінімумів.</p> <p>Із зарплати співробітників ЄСВ утримується у розмірі 3,6%.</p>	
Ведення обліку	Обов'язково ведення Книги доходів і витрат	Ведення бухгалтерського і податкового обліку.
РРО	<p>При розрахунках за готівку необхідно використовувати РРО або розрахункові квитанції з КОРО у випадках, дозволених чинним законодавством.</p> <p>Суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють розрахункові операції в готівковій та / або безготівковій формі при продажу товарів (наданні послуг) у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг зобов'язані подавати до органів державної податкової служби звітність, пов'язану із застосуванням РРО та розрахункових книжок, не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним.</p>	РРО застосовується при розрахунках за готівку, крім випадків прийому виручки за реалізацію товарів власного виробництва, надання послуг.
ПДВ	<p>При досягненні обсягу оподатковуваних операцій 300 тис. грн. за останні 12 календарних місяців підприємець зобов'язаний зареєструватися як платник ПДВ.</p> <p>Підприємець може добровільно зареєструватися платником ПДВ.</p> <p>Ставка ПДВ 20%</p>	<p>Підприємство реєструється платником ПДВ у разі:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Якщо обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 місяців перевищує 300 тис. грн. (обов'язкова реєстрація). <p>Підприємство може добровільно зареєструватися платником ПДВ.</p> <p>Ставка ПДВ – 20%,</p>
Інші	Підприємець може бути платником інших податків	Підприємство може

податкові платежі та збори	і зборів в залежності від виду здійснюваної діяльності.	також бути платником податків і зборів: <ul style="list-style-type: none"> •
----------------------------	---	---

Доходи ФОП, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в пункті 167.1 статті 167 ПК України.

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

ФОП подають до органу державної податкової служби податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року у строки, встановлені Кодексом для річного звітного податкового періоду, в якій також зазначаються авансові платежі з податку на доходи. Авансові платежі з податку на доходи фізичних осіб розраховуються підприємцем самостійно, але не менш як 100 відсотків річної суми податку з оподаткованого доходу за минулий рік (у співставних умовах), та сплачуються до бюджету по 25 відсотків щокварталу (до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада). Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року податку на доходи та суми плати за торговий патент на підставі документального підтвердження факту їх сплати. Надмірно сплачені суми податку підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку або поверненню платнику податку в порядку, передбаченому ПК України.

У разі якщо ФОП отримує інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності, у межах обраних ним видів такої діяльності, такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими ПК України для платників податку – фізичних осіб. ФОП вважається податковим агентом працівника – фізичної особи, яка перебуває з нею у трудових,

цивільно-правових відносинах, або будь-якої іншої фізичної особи щодо будь-яких оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) на користь такої особи.

Оподаткування доходів, отриманих ФОП, який обрав іншу систему оподаткування доходів від провадження господарської діяльності, здійснюється за правилами для цієї системи оподаткування.

ФОП зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат та мати підтверджуючі документи щодо походження товару. Форма Книги обліку доходів і витрат та порядок її ведення визначаються центральним органом державної податкової служби.

ФОП застосовують реєстратори розрахункових операцій відповідно до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».

ФОП подають річну податкову декларацію, у терміни визначені Кодексом (податкові декларації, крім випадків, передбачених Кодексом, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на доходи ФОП – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.)

Суб'єкти підприємницької діяльності юридичні особи, які відповідно застосовують загальну систему оподаткування ставку податку сплачують 25% до визначеної суми прибутку, що підлягає оподаткуванню. Правила визначення валового доходу та валових витрат визначені у ПК України. Суб'єкти в обов'язковому порядку ведуть по встановленим правилам податковий облік доходів та витрат, відображають їх у хронологічному порядку в бухгалтерських регістрах і складають кожного кварталу декларацію з податку на прибуток підприємства. Декларація подається кожного кварталу наростаючим підсумком до податкового органу не пізніше як за 40 календарних днів після звітного періоду.

6. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

Єдиний податок

Згідно з п. 1 Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28 червня 1999 року № 746/99 в редакції УП від 28 червня 1999 року № 746/99 платником податку є:

1) фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи і у трудових відносинах з якими, включаючи членів їх сімей, протягом року перебуває не більше 10 осіб та обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. гривень;

2) юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн. гривень.

Виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок або (та) в касу за здійснення операцій з продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Ставка єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб складає 6% від отриманої виручки від реалізації послуг чи товарів і при цьому цей суб'єкт обов'язково реєструється платником податку на додану вартість, та 10% від отриманої виручки від реалізації послуг чи товарів і при цьому цей суб'єкт не обов'язково реєструється платником податку на додану вартість.

Ставка єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва – фізичних осіб встановлюється місцевими радами за місцем їх державної реєстрації залежно від виду діяльності і не може становити менше 20 гривень

та більше 200 гривень на місяць. У разі коли платник єдиного податку здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці або за участю у підприємницькій діяльності членів його сім'ї, ставка єдиного податку збільшується на 50 відсотків за кожну особу. Розподіл сплачених суб'єктом малого підприємництва сум єдиного податку з 01.01. 2011 року Державною казначейською службою не здійснюється. А відповідно до закону України про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування є платником консолідованого страхового внеску і він розподіляється згідно до загальних положень цього закону (ПКМУ №1196 від 27.12. 2010 р):

відповідно 43 відсотки нарахованого єдиного податку на рахунки відповідного бюджету;

57 відсотків нарахованого єдиного податку на рахунки органів Пенсійного фонду України як частину суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Податковий період. Суб'єкт підприємницької діяльності – фізична особа сплачує єдиний податок щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на рахунок управлінь державного казначейства.

Суб'єкти малого підприємництва, які сплачують єдиний податок, не є платником таких видів податків і зборів (обов'язкових платежів):

– податку на додану вартість, крім випадку, коли фізична особа суб'єкт підприємницької діяльності обрала загальну систему оподаткування, юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 6 відсотків;

– податку на прибуток підприємств;

– плати (податку) за землю;

– збору на спеціальне використання природних ресурсів;

– комунального податку;

– податку на промисел;

– плати за патенти згідно із Законом України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».

Відповідно до п. 4 Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28 червня 1999 року № 746/99 в редакції УП від 28 червня 1999 року № 746/99 для переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єкт малого підприємництва подає письмову заяву до органу державної податкової служби за місцем державної реєстрації.

Заява подається не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період.

Новостворений суб'єкт господарювання може обрати спрощену систему оподаткування у будь-який календарний період, але відразу після реєстрації і взяття на облік платника податків. Згідно ст. 6 Указу новостворені та зареєстровані в установленому порядку суб'єкти малого підприємництва, які подали до ДФС за місцем їх реєстрації заяву на право застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, вважаються суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності з того кварталу, в якому проведено їх державну реєстрацію. Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності може бути прийняте не більше одного разу за календарний рік.

У відповідності до частин першої та третьої п. 2 Порядку видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку, затвердженого наказом ДПАУ № 599 від 29.10.1999 р. (з змінами і доповненнями) для переходу на систему оподаткування доходів за єдиним податком шляхом отримання свідоцтва про сплату єдиного податку та підставою для видачі Свідоцтва є подання суб'єктом підприємницької діяльності – фізичною особою письмової заяви згідно з додатком 1 до цього Порядку та платіжного документа (квитанція, копія платіжного доручення з відміткою банківської установи) про сплату

(перерахування) єдиного податку за період не менше ніж календарний місяць. Заява має бути подана не пізніше ніж за 15 днів до початку кварталу, з якого він обирає спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів, термін сплати яких настав на дату подання заяви. Орган державної податкової служби за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності – фізичної особи за наявності платіжного документа про сплату єдиного податку зобов'язаний протягом десяти робочих днів після отримання заяви безоплатно видати Свідоцтво або надати письмову мотивовану відмову.

У разі коли фізична особа – суб'єкт малого підприємництва здійснює кілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлено різні ставки єдиного податку, вона отримує одне свідоцтво і сплачується єдиний податок, що не перевищує встановленої максимальної ставки по обраним видам діяльності. Єдиний податок сплачується за більшою ставкою за обраними видами діяльності, встановленою місцевою радою за місцем його державної реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності незалежно від того, здійснює він підприємницьку діяльність на всій території України чи лише за місцем державної реєстрації, а всі види діяльності заносяться до свідоцтва.

Для визначення результатів власної підприємницької діяльності на підставі хронологічного відображення здійснення господарських і фінансових операцій платники єдиного податку ведуть книгу обліку доходів і витрат згідно з додатком 10 до Інструкції про прибутковий податок з громадян, затвердженої наказом ГДП України від 21.04.93 р. № 12 та зареєстрованої в Мін'юсті України 09.06.93 р. за № 64 (із змінами та доповненнями). При цьому обов'язковому заповненню підлягають лише графи «Період обліку», «Витрати на виробництво продукції», «Сума виручки (доходу)», «Чистий дохід».

Протягом року для платника єдиного податку встановлюються звітні періоди, що дорівнюють кварталу, після закінчення якого протягом 5 днів платник єдиного податку подає до податкового органу за місцем державної

реєстрації його як суб'єкта підприємницької діяльності згідно з додатком 3 до Порядку звіту, який залишається у справі платника єдиного податку (ст. 10 Указу). Звіт заповнюється на підставі даних книги обліку доходів і витрат.

Звіт подається особисто платником єдиного податку або надсилається поштою до податкового органу за місцем його державної реєстрації. При особистому поданні звіту датою подання вважається дата реєстрації його в органі державної податкової служби, а при надсиланні звіту поштою – дата відправки на штампі відділення зв'язку. (за 10 к. днів до останнього терміну подання звіту).

У разі коли платник єдиного податку (фізичні особи) здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці або за участю у підприємницькій діяльності членів його сім'ї, ставка єдиного податку збільшується на 50 відсотків за кожну особу. Відповідно до п.4 Порядку видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку, затвердженого наказом Державної податкової адміністрації України від 29 жовтня 1999 р. № 599 (із змінами і доповненнями) якщо платник єдиного податку здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці, то на кожну особу, яка перебуває з ним у трудових відносинах, включаючи членів його сім'ї, платнику єдиного податку видається довідка про трудові відносини фізичної особи з платником єдиного податку згідно з додатком 2 до цього Порядку.

Юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування не отримують таких довідок на своїх найманих працівників.

Спрощену систему оподаткування не можуть застосовувати:

- 1) суб'єкти підприємницької діяльності, на яких поширюється дія Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» в частині придбання спеціального патенту;
- 2) довірчі товариства, страхові компанії, банки, інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи;

3) суб'єкти підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частки, що належать юридичним особам – учасникам та засновникам даних суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25 відсотків;

4) фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи і здійснюють торгівлю лікєро-горілчаними та тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами.

Дія цього указу також не поширюється на спільну діяльність, визначену пунктом 7.7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Фіксований податок

Декрет Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26.12.1992 року № 13-92, який регулює питання, пов'язані з фіксованим податком, втратив чинність. Визначення засад застосування цього податку та обліку застосовується лише для суб'єктів фізичних осіб підприємців, які здійснюють свою підприємницьку діяльність на ринках та окремих видах підприємницької діяльності (аптеки, сільська місцевість).

Платники податку. Громадяни, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, мають право самостійно обрати спосіб оподаткування доходів, одержаних від цієї діяльності, за фіксованим розміром податку (далі – фіксований податок) шляхом придбання патенту за умови, якщо:

- кількість осіб, які перебувають у трудових відносинах з таким громадянином-платником податку, включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, не перевищує п'яти;
- валовий дохід такого громадянина від самостійного здійснення підприємницької діяльності або з використанням найманої праці за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю придбання

патенту, не перевищує семи тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- громадянин здійснює підприємницьку діяльність з продажу товарів і надання супутніх такому продажу послуг на ринках. Доходи такого громадянина, одержані від здійснення інших видів підприємницької діяльності, оподатковуються у загальному порядку.

Не дозволяється застосування фіксованого податку при здійсненні торгівлі лікєро-горілочаними та тютюновими виробами.

Фіксований податок сплачується громадянином – платником податку до відповідного місцевого бюджету за місцем його проживання.

Документ, що засвідчує сплату фіксованого податку, є підставою для видачі податковим органом за місцем проживання громадянина патенту, в якому зазначаються: прізвище та ім'я цього громадянина; його ідентифікаційний номер; строк дії патенту; перелік осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником податку, або членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності; місце здійснення підприємницької діяльності; назва органу, що видав патент.

Ставка фіксованого податку. Розміри фіксованого податку встановлюються відповідною місцевою радою залежно від територіального розташування місця торгівлі і не можуть бути менше ніж 20 гривень та більше ніж 100 гривень за календарний місяць для громадян, які здійснюють підприємницьку діяльність самостійно.

У разі, коли платник податку здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці або за участю у підприємницькій діяльності членів його сім'ї, розмір фіксованого податку збільшується на 50 відсотків за кожну особу. У такому випадку платник фіксованого податку має право самостійно доплатити 50 відсотків від суми встановленого фіксованого податку з розрахунку на кожну додаткову особу та повідомити про це податковий орган, який зобов'язаний внести відповідні зміни до патенту в строки, передбачені для його видачі.

У разі сплати фіксованого податку платник такого податку звільняється від ведення обов'язкового обліку доходів і витрат.

Здійснення торговельної діяльності у сфері роздрібної (дрібнооптової) торгівлі платником фіксованого податку, а також особами, які перебувають з ним у трудових відносинах, або членами його сім'ї, які беруть участь у такій діяльності, не потребує отримання ліцензії.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг встановлюється сільськими, селищними та міськими радами (далі у цьому пункті – органами місцевого самоврядування) з розрахунку на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня календарного року (далі – мінімальна заробітна плата), визначеному цим пунктом, з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

Строк дії патенту. Патент видається на строк від 15-ти днів до дванадцяти календарних місяців за вибором платника фіксованого податку. У разі, коли протягом строку дії патенту відповідною місцевою радою змінюється розмір фіксованого податку, перерахунок його не здійснюється.

Патент може бути скасований (з його вилученням) за рішенням керівника податкового органу до закінчення строку його дії в разі, якщо:

1) за дорученням або від імені платника фіксованого податку здійснюється торгівля особою, відомості про яку не внесені до патенту. У цьому випадку громадянин-підприємець позбавляється права застосовувати фіксовану ставку податку протягом 12 календарних місяців, наступних за місяцем вчинення порушення, та сплачує штраф у розмірі повної суми фіксованого податку в розрахунку за місяць за кожну особу, відомості про яку не внесені до патенту;

2) платник фіксованого податку, особи, які перебувають з ним у трудових відносинах, а також члени його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, здійснюють торгівлю лікєро-горілочаними та

тютюновими виробами. У цьому випадку громадянин-підприємець притягається до відповідальності згідно з законодавством України.

ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

ПДВ – порівняно новий вид податку. в перше він був уведений у Франції в 1954р. економістом М. Лоре. Потім ПДВ набув поширення спочатку в інших країнах Європи і дещо пізніше – в країнах Азії, Африки і латинської Америки. Нині ПДВ стягується майже у 80-ти країнах, серед яких практично всі промислово розвинуті країни. Поряд з цим слід також зазначити, що даний податок й досі не запроваджений у таких країнах, як Австрія, Швейцарія, США. У кінці 80-х – на початку 90-х рр. ХХ ст. ПДВ було введено в країнах Східної Європи (Болгарія, Угорщина, Польща, Румунія, Словаччина, Чехія), а також в деяких країнах СНД (Білорусь, Казахстан). В Україні та Росії ПДВ введено з 1992 р. Світова практика свідчить, що у багатьох країнах запроваджено ПДВ на ЛЗ та ВМП, наприклад, в Австралії, Болгарії на рівні 20%, у Данії, Швеції, Норвегії його рівень становить 25%. Досвід цих країн доводить, що встановлення ПДВ на ЛЗ не є негативним фактором, більше того, цей крок вважається економічно обґрунтованим. Однак ПДВ має як переваги, так і недоліки (табл.). Застосування ставок ПДВ на рівні 20–28% стимулює інфляційні процеси в цілому та негативно впливає на високотехнологічні і наукоємні виробництва. Тому така ставка робить ПДВ одним із головних джерел наповнення бюджету, але видимість його без дефіцитності дуже оманлива. Саме у зв'язку з цим оптимальну ставку ПДВ економісти частіше за все пов'язують з рівнем 15–18%.

Таблиця

Переваги і недоліки ПДВ

переваги	недоліки
<ul style="list-style-type: none">• виступає фактором, що регулює розмір заробітної плати і ціни;• виступає фактором, що ліквідує зайві	<ul style="list-style-type: none">• виступає фактором, що стримує розвиток виробництва;• виступає фактором, що стимулює

<p>ланки господарського управління;</p> <ul style="list-style-type: none"> • виступає фактором, що стримує кризу надвиробництва і прискороного витіснення з ринку слабких виробників; • має економічні й організаційно-технічні переваги стягнення, простоту нарахування; • володіє нейтральністю по відношенню до платників, до переміщення товарів і послуг, розміщення ресурсів; • володіє механізмом взаємного зв'язання платниками податкових зобов'язань • дає можливість отримувати кон'юнктурний прибуток, стримувати невиправданий ріст цін 	<p>інфляцію;</p> <ul style="list-style-type: none"> • виступає фактором, що негативно впливає на високотехнологічні і наукоємні виробництва; • має масовий регресивний характер як моментально, так і в часі; • має можливість ухилення в умовах недосконалого бухгалтерського обліку; • потребує підготовки громадської думки, роз'яснювальної роботи з платниками, професійної підготовки персоналу податкових органів
---	--

Система ПДВ розроблена у Франції у 1954 р. економістом М. Лорсом. Починаючи з 60-років минулого століття вона набула поширення у західноєвропейських, а згодом і в інших країнах. У світовій практиці ПДВ став основним податком непрямої дії, і в багатьох країнах замінив податок з обігу.

ПДВ – це частина новоствореної вартості, яка сплачується до бюджету на кожному етапі виробництва продукції, реалізації товарів, виконання робіт, послуг. Додана вартість є різницею між вартістю виробленої продукції чи реалізованих товарів та вартістю придбаної сировини, матеріалів, використаних ресурсів на їх виробництво, реалізацію чи виконання робіт, послуг) та сплачується до бюджету за рахунок коштів, одержаних від покупців.

Зарубіжні країни використовують ПДВ, встановлюючи не одну ставку, а цілу систему: знижену, стандартну та підвищену. Знижена ставка застосовується до продукції (товарів) першої необхідності, у т. ч. ЛЗ та медичних послуг. Так звані предмети розкоші оподатковуються за підвищеною ставкою.

У більшості країн ЄС встановлені знижені ставки ПДВ на ЛЗ (від 5% до 10%). Стандартні ставки ПДВ застосовуються до ЛЗ у Великій Британії (17,5%), Німеччині (19%), Болгарії (20%), Ірландії (21%), Данії та Швеції (25%). У деяких країнах ставка ПДВ на ліки також є диференційованою. Так, Урядом Франції впроваджена знижена ставка ПДВ у розмірі 2,1% для ліків безоплатного відпуску у рамках державного медичного страхування, на той час як для інших ЛЗ діє податкова ставка 5,55%.

Об'єктом оподаткування ПДВ є додана вартість, що являє собою частку повної вартості товару чи послуги, це та її частина, яка створюється саме на даному етапі виробництва.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

- постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПК України;
- ввезення товарів (супутніх послуг) на митну територію України в митному режимі або реїмпорту, а також вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту.

Платниками ПДВ є як юридичні, так і фізичні особи.

ПДВ становить суттєву частину доходів Державного бюджету України.

Основна ставка за податком на додану вартість в Україні становить 20%.

Вимоги щодо реєстрації платників податку.

ДФС України веде реєстр платників податку. Особі, що реєструється як платник податку, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для сплати податку. Реєстрація платника податку здійснюється в органи ДФС за його місцезнаходженням (місцем проживання).

Особи, які не зареєстровані як платники податку, при ввезенні товарів на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники ПДВ.

Оригінал свідоцтва про реєстрацію платника податку повинен зберігатися платником, а копії свідоцтва – розміщуватися в доступних місцях у приміщенні платника податку та в уїх його філіях, представництвах.

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- дата зарахування коштів від покупця/ замовника на банківських рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів коштів у касі платника ПДВ (або дата інкасації готівки у банку, що обслуговує платника податку);
- дата відвантаження товарів, а вразі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

У разі постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків, датою збільшення податкових зобов'язань у частині таких відсотків вважається дата їх нарахування згідно з умовами відповідного договору.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім ПДВ та акцизу на спирт етиловий, що використовується для виробництва ЛЗ, у т. ч. компонентів крові і вироблених з них препаратів, крім ЛЗ у вигляді бальзамів та еліксирів).

У разі якщо постачання товарі здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

Базою оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але менше митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного Кодексу, з урахуванням мита та акцізного податку, що підлягають сплаті, за винятком ПДВ, що включаються до ціни товарів згідно із законом. При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти в національну здійснюється за офіційним курсом НБУ на день подання митної декларації для митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася, на дань визначення податкового зобов'язання.

Ставки податку

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

Податкова накладна видається платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, на вимогу покупця та є підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту. Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця).

У разі звільнення від оподаткування у випадках, передбачених ПК України, у податковій накладній робиться запис « Без ПДВ» з посиланням на відповідний пункт ст. 197 ПК України. Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні.

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових

накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця. При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку – продавець товарів послуг зобов’язаний надати покупцю податкову накладну після реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

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

Виявлення розбіжностей даних податкової накладної та Єдиного реєстру податкових накладних є підставою для проведення органами ДФС документальної позапланової виїзної перевірки продавця та у відповідних випадках покупця товарів/послуг.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку.

Облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також звільнених від оподаткування ведеться платниками податку окремо. Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях.

З 2011 року в Україні введено автоматичне відшкодування ПДВ, яке може бути виконане після проведення перевірки суб’єкта господарської діяльності контролювальними органами на відповідність умов, передбачених ПК України.

Крім того, існує ставка ПДВ 7%, уведення якої передбачає створення пільгових умов для деяких видів діяльності та окремих товарів.

З 1 квітня 2014 року з пункту 197.1 статті 197 розділу V ПК України виключено підпункт 197.1.27, в результаті чого скасовується режим

звільнення від оподаткування операцій з постачання ЛЗ, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру ЛЗ (у тому числі і тих, які реалізуються аптечними закладами), а також ВМП за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

Одночасно з цієї ж дати запроваджується оподаткування таких товарів за ставкою 7 % (пп. «в» п. 193.1 ст. 193 розділу V ПК України).

При цьому необхідно враховувати, що реалізація ЛЗ може здійснюватися лише за наявності ліцензії, отриманої суб'єктом господарювання відповідно до законодавства.

Нова ставка податку 7 % не є основною, а додатковою. Основною є лише ставка податку 20 в% зазначена в підпункті «а» пункту 193.1 статті 193 розділу V Кодексу (пункт 194.1 статті 194 розділу V ПК України).

Таким чином, з 1 квітня 2014 року ЛЗ та ВМП постачаються з нарахуванням ставки податку на додану вартість у розмірі 7 %.

Придбані до 01.04.2014 р. ЛЗ та ВМП реалізуються із застосуванням ставки 7 %, незалежно від того, що їх придбання здійснювалося в умовах дії пільгового режиму оподаткування.

При цьому, згідно з підпунктом 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 розділу V ПК України податок визначається у розмірі 7 % бази оподаткування та додається до ЛЗ та ВМП.

Складання податкових накладних

Тимчасово до внесення відповідних змін до форми податкової накладної та затвердження їх у встановленому порядку в Міністерстві юстиції України податкові накладні як у паперовому, так і в електронному вигляді, на операції з постачання ЛЗ та ВМП, які оподатковуються за ставкою 7 %, складаються з урахуванням таких особливостей:

- на операції з постачання ЛЗ та ВМП, які оподатковуються за ставкою 7 %, складається окрема податкова накладна;

- при формуванні порядкового номера такої податкової накладної у полі, призначеному для коду виду діяльності, після порядкового номера через дріб проставляється спеціальна позначка «7»;
- обсяг постачання ЛЗ та ВМП, що підлягає оподаткуванню ПДВ за ставкою 7 %, вказується в податковій накладній в графі 9 «Постачання на митній території України», оскільки ставка 7 % не є основною; номенклатура ЛЗ та ВМП вказується у відповідних рядках розділу I податкової накладної, сума податку вказується в розділі III податкової накладної в рядку «Податок на додану вартість» в графі 9 та переноситься в графу 12; в розділі IV податкової накладної в графах 9 та 12 вказується загальна вартість ЛЗ та ВМП з ПДВ;
- решта полів податкової накладної заповнюється в загальному порядку.

Реєстри виданих та отриманих податкових накладних

Податкові накладні, складені на операції з постачання ЛЗ та ВМП, які оподатковуються за ставкою 7 %, відображаються в розділі I Реєстру виданих та отриманих податкових накладних (далі – Реєстр) з урахуванням таких особливостей:

- порядковий номер податкової накладної має містити спеціальну позначку «7», яка проставляється після порядкового номера через дріб;
- у графі 7 розділу I Реєстру вказується загальна вартість поставлених ЛЗ та ВМП з ПДВ;
- у графі 9 розділу I Реєстру вказується сума ПДВ, обчислена у розмірі 7 відсотків від бази оподаткування;
- у графі 10 розділу I Реєстру вказується база оподаткування – вартість ЛЗ та ВМП без ПДВ;

- решта полів розділу I Реєстру заповнюється в загальному порядку.

Податкові накладні, отримані в зв'язку з придбанням ЛЗ та ВМП, які оподатковуються за ставкою 7 відсотків, відображаються в розділі II Реєстру в загальноствановленому порядку. Порядковий номер отриманої податкової накладної має містити спеціальну позначку «7», яка проставляється після порядкового номера через дріб.

Формування податкового кредиту

Суми ПДВ, сплачені платниками, що здійснюють постачання ЛЗ та ВМП, при придбанні товарів та послуг як із застосуванням ставки податку 7%, так і ставки податку 20 % (наприклад, комунальні послуги, канцтовари, меблі тощо), включаються ними до складу податкового кредиту в загальному порядку. Це стосується податкових накладних, які складені починаючи з 1 квітня поточного року та включені до реєстру виданих та отриманих податкових накладних квітня 2014 року та наступних звітних періодів.

Суми ПДВ, сплачені при придбанні товарів/послуг, що залишилися невикористаними станом на 01.04.2014 р. і будуть надалі використовуватися при здійсненні операцій з постачання ЛЗ та ВМП, які оподатковуються за ставкою 7%, можуть бути включені до складу податкового кредиту за правилами, встановленими абзацом шостим пункту 198.5 статті 198 розділу V ПК України.

Якщо за результатами звітного періоду (квітень 2014 року та/або наступні звітні періоди) платником, який здійснював операції з постачання ЛЗ та ВМП, буде визначена від'ємна різниця між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом, відшкодування такої різниці з бюджету здійснюватиметься в загальному порядку, встановленому статтею 200 розділу V ПК України.

Згідно з ПК України щомісячно розраховується сума для сплати ПДВ (рис. 5).

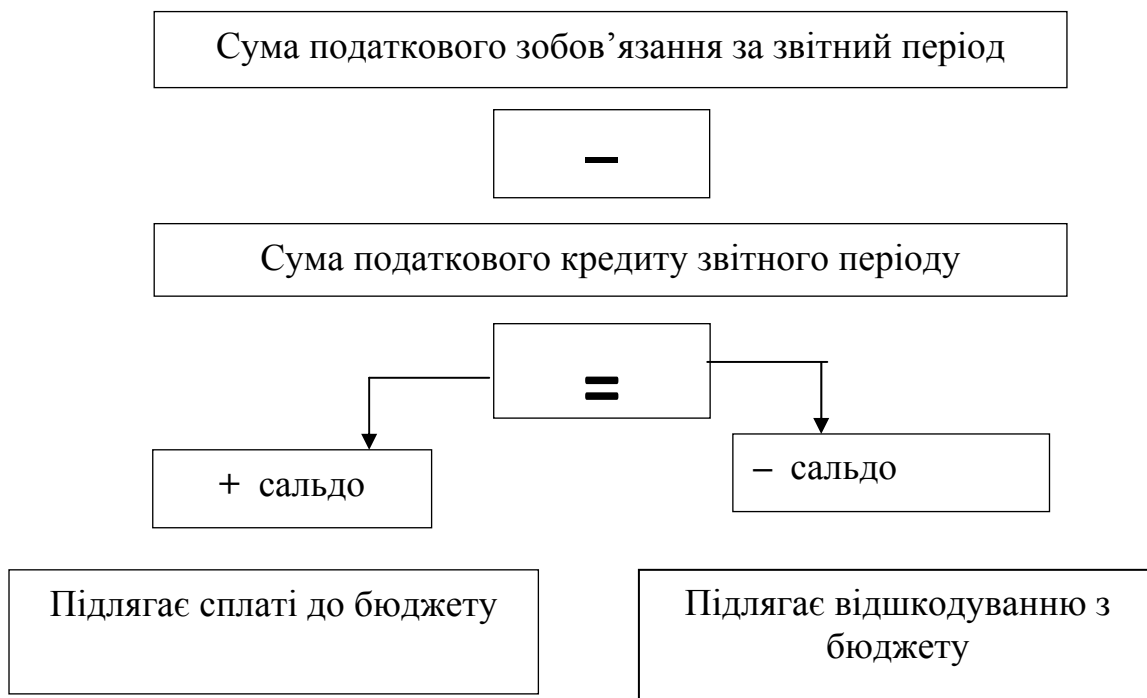


Рис. 5. Схема розрахунку суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету

На рис. 5 схематично показано розрахунок суми сплати або відшкодування в бюджет суми ПДВ. Тобто, якщо різниця між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом позитивна, то вона сплачується в бюджет, якщо різниця має від'ємне значення, то ця сума підлягає відшкодуванню з бюджету.

База оподаткування – це об'єкт у вартісному виразі, до якого застосовується ставка для визначення суми ПДВ. Слід звернути увагу, що всі інші непрямі податки (наприклад, акцизний податок, мито), які були включені в ціни товарів, є базою оподаткування ПДВ. А для різних видів операцій встановлюється неоднаковий порядок визначення бази оподаткування.

ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ЗНАНЬ

1. Платники податків і зборів зобов'язані:
 - A.** Ревізувати і перевіряти у міністерствах бухгалтерські документи.
 - B.** Накладати на керівників та інших службових осіб підприємств адміністративні стягнення.
 - C.** Подавати до державних податкових органів декларації, бухгалтерську звітність.

2. Податкостроможність платника – це:
 - A.** Здатність підприємства виконувати податкові зобов'язання перед державою вчасно та в повному обсязі.
 - B.** Сума податків, сплачених платником, що дорівнює сумі податків, яку він згоден платити за отримані ним суспільні блага.
 - C.** Усі відповіді вірні.

3. Податок – це:
 - A.** Грошовий платіж кожного працівника.
 - B.** Грошові і натуральні платежі, що виплачуються з держбюджету.
 - C.** Грошові вилучення держави з прибутку і зарплати.
 - D.** Обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб у бюджет у розмірах і в терміни, які встановлені законом.

4. Сукупність податків, що стягуються в державі, а також форми і методи їх побудови – це:
 - A.** Податкова політика.
 - B.** Податкова система.
 - C.** Фіскальна функція.

D. Принцип стабільності.

5. Коефіцієнт ефективності оподаткування:

A. ЧП / Пз.

B. $(\text{ФОП} \times \text{Сф}) / 100$

де ЧП – планова сума чистого прибутку;

Пз – загальна сума податкових платежів, що плануються;

ФОП – планова сума фонду оплати праці;

Сф – зведена ставка податкових платежів від фонду оплати праці.

6. Зменшення рівня податків призводить до:

A. Збільшення сукупного попиту.

B. Зниження цін.

C. Зменшення рівня використаного доходу.

D. Збільшення прибутковості інвестицій.

7. Рівень оподаткування юридичних і фізичних осіб (r) визначається за формулою:

A. $r = g : t$,

де g – середньозважене навантаження за основними податками;

t – частка основних податків у ВВП;

$g = \sum_i (B_i A_i / H_i)$,

де A_i – обсяг окремих видів податків у доходах зведеного бюджету;

B_i – частка окремого виду податку в сумарному обсязі основних податків;

H_i – базові показники для нарахування відповідного податку;

$t = \sum_i (A_i / W_i)$,

де W_i – обсяг ВВП за відповідний рік;

B. $r = t / g,$

де $t = \sum (A_i / W_i),$

$g = \sum (A_i \times V_i / H_i),$

де A_i – обсяг окремих видів податків у доходах зведеного бюджету;

V_i – частка окремого виду податку в сумарному обсязі основних податків;

H_i – базові показники для нарахування відповідного податку ;

C. $r = g \times t,$

де $g = \sum (V_i \times A_i / H_i),$

де A_i – обсяг окремих видів податків у доходах зведеного бюджету;

V_i – базові показники для нарахування податку;

H_i – частка окремого виду податку в сумарному обсязі основних податків.

8. Перерозподіл доходів юридичних і фізичних осіб здійснюється шляхом реалізації:
- A.** Фіскальної функції податків.
 - B.** Регулювальної функції податків.
 - C.** Контрольної функції податків.
9. До особистих податків належать:
- A.** Податок на доходи фізичних осіб.
 - B.** Податок на землю.
 - C.** Мито.
 - D.** ПДВ.

10. На рівень витрат на гривню товарної продукції впливають такі основні чинники:

- A. Зміна обсягів виробництва продукції.
- B. Зміна структури виробництва.
- C. Зміна цін на продукцію.
- D. Зміна питомих змінних і постійних витрат.
- E. Усі відповіді вірні.

11. Податки виникли внаслідок:

- A. Розвитку торгівлі.
- B. Становлення промисловості.
- C. Прийняття рішень органами державної влади.
- D. Виникнення держави.

12. Основна частка доходів бюджету складається з:

- A. Доходів від майна, що є власністю держави.
- B. Надходжень від зовнішньоекономічної діяльності.
- C. Доходів від приватизації.
- D. Податкових надходжень.

13. За рівнем встановлення податки поділяють на:

- A. Прибуток, додану вартість, ресурсні, майно.
- B. Загальнодержавні і місцеві.
- C. Кадастрові, деклараційні і попередні.
- D. Прямі і непрямі.

14. За об'єктом оподаткування податки поділяють на:

- A. Прямі і непрямі.
- B. Прибуток (доход) на додану вартість, ресурсні, на майно, на дії.
- C. Загальнодержавні і місцеві.

D. Кадастрові, деклараційні і попередні.

15. Джерелом сплати податку для юридичних осіб є:

A. Заробітна плата.

B. Прибуток.

C. Відсотки.

16. Акцизний податок – це податок:

A. Непрямий – індивідуальний.

B. Прямий – реальний.

C. Прямий – особистий.

D. Непрямий – специфічний.

17. За якою формулою прогнозується сума податкових платежів, що входять у ціну продукції, яка реалізовується:

A. $(ВД \times Сц) / 100$.

B. $(ЧПц \times 100) / (100 - Сп) - ЧПц$.

C. $(ФОП \times Сф) / 100$,

де ФОП – планова сума фонду оплати праці;

Сф – зведена ставка податкових платежів від фонду оплати праці;

ВД – плановий розмір валового доходу, виходячи з цільової суми прибутку від реалізації продукції;

Сц – зведена ставка податкових платежів, що входять у ціну продукції;

ЧПц – планова сума чистого прибутку;

Сп – ставка податку на прибуток.

18. Коефіцієнт пільгового оподаткування:

A. $(\sum ПП / (\sum ПП + Пз))$.

В. ЧП / Пз.

С. $(\text{ФОП} \times \text{Сф}) / 100$.

Д. Пз / ОР,

де Пз – загальна запланована сума податкових платежів;

ОР – плановий обсяг реалізації продукції;

ЧП – планова сума чистого прибутку;

Пз – загальна сума податкових платежів, що плануються;

ФОП – планова сума фонду оплати праці;

Сф – зведена ставка податкових платежів від фонду оплати праці;

Σ ПП – загальна сума податкових пільг, що використовується підприємством;

Пз – загальна сума податкових платежів, що плануються.

19. Не переслідується законом:

А. Приховання валютного виторгу.

В. Завищення витрат на виробництво.

С. Використання можливостей господарських договорів.

Д. Неподання податкових декларацій.

20. До загальнодержавних платежів в Україні належать:

А. Мито.

В. Туристичний збір.

С. Збір за місця паркування транспортних засобів.

Д. Правильної відповіді немає.

21. Суб'єктом податкової роботи в Україні не є:

А. Державна податкова служба.

В. Пенсійний фонд.

С. Платники податків.

Д. Верховна Рада.

22. До директора підприємства за порушення податкового законодавства може бути застосовано:

- A.** Фінансову санкцію.
- B.** Адміністративний штраф.
- C.** Пеню.

23. Зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у визначені законодавством строки – це:

- A.** Податковий борг.
- B.** Податкове зобов'язання.
- C.** Податкова застава.

24. Рішення про застосування фінансових санкцій до платника податків за порушення податкового законодавства застосовує:

- A.** Директор підприємства.
- B.** Голова Національного банку України.
- C.** Начальник Державної податкової служби.
- D.** Податковий інспектор.

25. Протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем податкового місяця, подається декларація податку на:

- A.** Доходи фізичних осіб.
- B.** Додану вартість.
- C.** Прибуток.

26. Податок на додану вартість – це податок:

- A.** Загальнодержавний.
- B.** Місцевий.
- C.** Прямий.

27. Акцизний податок класифікується як:

- A.** Прямий.
- B.** Реальний.
- C.** Універсальний непрямий.
- D.** Місцевий прямий.
- E.** Індивідуальний непрямий.

28. Датою виникнення прав платника ПДВ на податковий кредит вважається дата:

- A.** Зарахування коштів від покупця на рахунок платника в оплату товарів.
- B.** Відвантаження товарів.
- C.** Отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку товарів.

29. Датою виникнення податкових зобов'язань при здійсненні операцій з продажу товарів, послуг, робіт є:

- A.** Дата перерахування коштів платником податку на банківський рахунок постачальника.
- B.** Дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше, або дата зарахування коштів від покупця, або дата відвантаження товарів.
- C.** Дата відвантаження товарів або дата оформлення документів, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником ПДВ.

30. Амортизація в оподаткуванні прибутку підприємств – це:

- A.** Поступове віднесення витрат з придбання або виготовлення основних фондів на зменшення скоригованого прибутку платника податків.

- В.** Поступове віднесення витрат з придбання або виготовлення основних фондів на собівартість продукції, що виготовляється.
- С.** Поступове збільшення доходу платника податку на суму зносу основних засобів і нематеріальних активів.

31. Ставка акцизного податку є:

- А.** Прогресивною.
- В.** Регресивною.
- С.** Пропорційною.

32. Об'єктом оподаткування податком на прибуток є:

- А.** Сума балансового прибутку платника податку.
- В.** Сума скоригованого балансового прибутку з урахуванням приросту збуту товарно-матеріальних цінностей.
- С.** Прибуток, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на суму собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, інших витрат звітного періоду.
- Д.** Прибуток, який визначається шляхом розрахунку різниці між валовим доходом та валовими витратами звітного періоду.

33. Об'єкт оподаткування при нарахуванні доходу у вигляді заробітної плати визначається як :

- А.** Нарахована сума такої заробітної плати, зменшена виключно на суму збору до Пенсійного фонду України.
- В.** Нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму зборів до пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.
- С.** Заробітна плата не підлягає оподаткуванню податком з фізичних осіб.
- Д.** Заробітна плата цілком підлягає оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб.

34. Ставка податку на доходи фізичних осіб становить:

- A.** 15% від об'єкта оподаткування, крім випадків, визначених законодавством.
- B.** 20% від об'єкта оподаткування, крім випадків визначених законодавством.
- C.** 25% від об'єкта оподаткування, крім випадків визначених законодавством.
- D.** Податок на доходи фізичних осіб стягується за прогресивною шкалою ставок.

35. Мито зараховується до:

- A.** Державного бюджету.
- B.** Бюджетів місцевого самоврядування.
- C.** Бюджетів місцевого самоврядування, крім мита, що справляється з позовних заяв, які подаються до господарського суду, а також за дії, пов'язані з одержанням охоронних документів на об'єкти інтелектуальної власності.
- D.** Всі відповіді правильні.

ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ: ПИТАННЯ ТА ВІДПОВІДІ

Чи може підприємство – виробник лікарських засобів при реалізації власно виробленої продукції у 2014 р. включити до складу податкового кредиту суми ПДВ, сплачені при придбанні/спорудженні основних фондів, на яких виробляються такі лікарські засоби, за умови, що з дати їх придбання/спорудження минуло більше ніж три роки?

З 01.04.2014 р. з п. 197.1 ст. 197 ПК України виключено пп. 197.1.27, в результаті чого скасовано режим звільнення від оподаткування ПДВ операцій з постачання ЛЗ, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру ЛЗ (у тому числі тих, які реалізуються аптечними закладами), а також ВМП за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

Одночасно з цієї дати запроваджено оподаткування таких товарів за ставкою 7% (пп. «в» п. 193.1 ст. 193 Податкового кодексу).

Отже, з 01.04.2014 р. ЛЗ та ВМП постачаються з нарахуванням ставки ПДВ у розмірі 7%.

Придбані до 01.04.2014 р. ЛЗ та ВМП реалізуються із застосуванням ставки 7% незалежно від того, що їх придбання здійснювалося в умовах дії пільгового режиму оподаткування.

Якщо при придбанні/спорудженні основних фондів, призначених для здійснення операцій з постачання ЛЗ та ВМП, суми ПДВ, сплачені (нараховані) постачальникам таких фондів, не були включені до складу податкового кредиту (придбання здійснювалося для подальшого використання у звільнених від оподаткування ПДВ операціях), то в разі використання таких основних фондів у наступних звітних періодах в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платник

податку може у тому звітному періоді, протягом якого відбулося використання зазначених основних фондів в оподатковуваних операціях, на підставі бухгалтерської довідки включити до складу податкового кредиту суми ПДВ за придбаними/спорудженими основними фондами виходячи з їх балансової (залишкової) вартості (незалежно від дати придбання/спорудження таких основних фондів) за наявності належним чином оформлених податкових накладних та документів, що підтверджують сплату податку постачальникам таких основних фондів.

Як розраховується об'єкт оподаткування?

Об'єкт оподаткування підприємця визначають за такою формулою (п. 177.2 ст. 177 ПК України):

Чистий дохід (об'єкт оподаткування) = Оподатковуваний дохід (виручка у грошовій та не грошовій формах) – Витрати (документально підтверджені, пов'язані з господарською діяльністю підприємця та які безпосередньо стосуються отриманого доходу), тобто за касовим методом. Витрати визначають так само, але до формули їх включають у разі отримання доходу, якого дані витрати стосуються. Причому якщо підприємець є платником ПДВ, то як у доходах, так і у витратах ПДВ не враховують (п. 177.3 ст. 177 ПК України).

Приклад 1. Аптекою отримано від постачальника виробів медичного призначення на суму 3000 грн., ПДВ – 600 грн. Зазначені вироби реалізовані на сумму 4500 грн., ПДВ – 900 грн. Оплата надійшла у розмірі 5400 грн. Товари залишаються не оплаченими постачальнику

На дату отримання оплати чистий дохід аптеки становив 4500 грн. Витрат немає, адже вони включаються до формули лише у разі виконання таких умов: витрати мають бути як понесені, так і оплачені. Тобто товари слід не тільки отримати у постачальника, а й оплатити їх, а також передати покупцю.

Приклад 2. Початкові дані прикладу 1. Товари оплачено постачальнику в тому самому звітному податковому році, що й отримано дохід від їх реалізації.

Чистий дохід аптеки становитиме 1500 грн. (4500 – 3000).

У даному випадку дуже важливим є розуміння звітного періоду, за який беруться дані за доходами та витратами.

Із пунктів 177.1, 177.5, 177.11 ст. 177 Податкового кодексу випливає, що звітним періодом для підприємця є календарний рік. Отже, для визначення чистого доходу такого календарного року беруться отриманий за цей рік дохід і витрати, пов'язані з отриманням цього доходу. Якщо дохід отримано в одному році, а витрати під цей дохід понесені в наступному році, їх уже не можна враховувати для цілей оподаткування.

Приклад 3. Початкові дані прикладу 1. Товари оплачено постачальнику в наступному за звітним (коли отримано доходи) податковому році.

Чистий дохід звітного податкового року становитиме 4500 грн. Оскільки витрати будуть понесені в наступному податковому році, вони не враховуватимуться для визначення об'єкта оподаткування наступного податкового року, адже в такому наступному році не отримуватимуться доходи, пов'язані з даними витратами.

Однак, якщо доходи отримано в поточному податковому році, а витрати під ці доходи понесені (отримано та оплачено) в минулому податковому році, то їх (витрати) враховують для визначення об'єкта оподаткування поточного податкового року.

Приклад 4. Аптекою у минулому звітному податковому році отримано і оплачено виробів медичного призначення на суму 3000 грн.,

ПДВ – 600 грн. У поточному податковому році товари продано (передано покупцю, оплата від покупця надійшла) за 4500 грн., ПДВ – 900 грн.

Чистий дохід аптеки в поточному податковому році становитиме 1500 грн. (4500 – 3000).

Коли настає граничний термін сплати податкового зобов'язання за податковим повідомленням-рішенням? Які наслідки несплати?

Відповідно до п. 58.1 ст. 58 ПК України, у разі коли сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом і відповідно до статті 54 ПК України (крім декларування, передбаченого для громадян) або у разі, коли за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість, розрахованого платником податків відповідно до розділу 5 ПК України, такий контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення рішення. Пунктом 57.3 ст. 57 ПК України визначено, що у разі визначення грошового зобов'язання контролюючим органом за підставами, зазначеними у підпунктах 54.3.1-54.3.6 пункту 54.3 статті 54, платник податків обов'язаний сплатити нараховану суму грошового зобов'язання протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення, крім випадків, протягом такого строку такий платник податків розпочинає процедуру оскарження рішення контролюючого органу. А пунктом 59.1 ст. 59 ПК України передбачено, що у разі, коли платник податків не сплачує угодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки, контролюючий орган надсилає (вручає) йому податкову вимогу в порядку, визначеному для надсилання (вручення) податкового повідомлення-

рішення. Таким чином, платник податків повинен сплатити суму грошового зобов'язання, визначену у податковому повідомленні-рішенні, протягом 10 календарних днів з дня отримання податкового повідомлення-рішення.

Якій термін зберігання у ФОП документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків?

Документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів, повинні зберігатися 3 роки.

Після закінчення строків зберігання документів суб'єкт господарювання в установленому законодавчому порядку передає їх до архіву.

Разом з тим, якщо зазначені вище документи, пов'язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, та такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом строку оскарження прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи судом, але не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності.

Які терміни передбачені для зберігання документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів суб'єктом господарювання, у випадку, якщо перевірка органом Міндоходів не проводилась більш ніж 1095 днів?

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 ПК України для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Згідно із пунктом 44.3 статті 44 ПК України платники

податків зобов'язані забезпечити зберігання документів, визначених у пункті 44.1 статті 44 ПК України, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності, для складання якої використовуються зазначені документи, а у разі її неподання – з передбаченого ПК України граничного терміну подання такої звітності. Якщо документи, визначені у п. 44.1 ст. 44 ПК України, пов'язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом строку оскарження прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи судом, але не менше строків, передбачених пунктом 44.3 статті 444 ПК України. Отже, документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів, повинні зберігатися три роки. Після закінчення строків зберігання документів суб'єкт господарювання, в установленому законодавством порядку передає їх до архіву. Разом з тим, якщо зазначені вище документи, пов'язані з предметом перевірки, проведенням процедури адміністративного оскарження прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення або судового розгляду, то такі документи повинні зберігатися до закінчення перевірки та передбаченого законом строку оскарження прийнятих за її результатами рішень та/або вирішення справи судом. Але не менш як 1095 днів з дня подання податкової звітності.

Чи може платник податків подати уточнюючу звітність після отримання повідомлення та копії наказу про проведення планової документальної перевірки, але до початку перевірки (або у день початку перевірки)?

Пунктом 50.2 статті 50 ПК України платник податків під час проведення документальних планових перевірок не має права подавати

уточнюючі розрахунки до поданих ним раніше податкових декларацій за будь-який звітний (податковий) період з відповідного податку і збору, який перевіряється контролюючим органом. Це правило не поширюється на випадки, встановлені статтею 177 ПК України. Згідно з пунктом 77.4 статті 77 ПК України про проведення документальної планової перевірки керівником органу Міндоходів приймаються рішення, яке оформлюється наказом. Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки. Отже, платник податку може подати уточнюючі розрахунки до поданих ним раніше податкових декларацій за будь-який звітний (податковий) період з відповідного податку і збору до дати початку проведення перевірки, яка вказана в копії наказу про проведення документальної перевірки та письмовому повідомленні про проведенні перевірки.

За результатами перевірки податкові органи виписали податкове повідомлення-рішення, порушення – донараховано податок на прибуток. Чи є сума, зазначена у такому повідомленні-рішенні, узгодженим грошовим зобов'язанням?

Відповідно до пп. 14.1.157 ПК України податкове повідомлення-рішення – це письмове повідомлення контролюючого органу про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом, або внести відповідні зміни до податкової звітності. До речі, грошовим зобов'язанням є сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та (або) штрафну (фінансову) санкцію, що справляється у зв'язку з порушенням

вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на податківців, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності (пп. 14.1.39 ПК України).

Пунктом 58.1 ПК України передбачено, що у разі коли суму грошового зобов'язання платника податків розраховує контролюючий орган відповідно до ст. 54 ПК України, він надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення.

Згідно з пп. 54.3.2 ПК України контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, якщо дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, заявлених у податкових деклараціях, уточнюючих розрахунках. Під податковим зобов'язанням у даному випадку слід розуміти суму коштів, яку платник податків (у тому числі податковий агент) повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (пп. 14.1.156 ПК України).

Пунктами 2.1 та 2.2 Порядку № 985 передбачено, що за результатами перевірок відповідний структурний підрозділ органу ДПС складає податкове повідомлення-рішення за формою «Р» (додаток 2 до Порядку № 985).

Згідно з п. 56.17 ПК України день закінчення процедури адміністративного оскарження вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків. При цьому процедура адміністративного оскарження, зокрема, закінчується:

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

- днем отримання платником податків рішення відповідного контролюючого органу про повне задоволення скарги;
- днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення грошових зобов'язань, що оскаржувались.

Більше того, у разі звернення платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу грошове зобов'язання вважається узгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили. Наприклад, відповідно до п. 57.3 ПК України при визначенні грошового зобов'язання контролюючим органом (на підставах, передбачених пп. 54.3.1-54.3.6 ПК України, як у даному випадку) платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму грошового зобов'язання упродовж 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення (крім випадків, коли протягом такого строку такий платник податків розпочинає процедуру оскарження рішення контролюючого органу). У разі ж оскарження рішення контролюючого органу про нараховану суму грошового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності упродовж 10 календарних днів, що настають за днем такого узгодження.

Який розмір штрафу доведеться сплачувати, якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання з податку на прибуток? Чи нараховується у даному випадку пеня?

Підпунктом 14.1.265 ПК України визначено, що штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) – плата у вигляді фіксованої суми та (або) відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Відповідно до п.123.1 ПК України, якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання з податку на прибуток (на підставах, передбачених, зокрема, пп. 54.3.2 ПК України), то це тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 25 % суми визначеного податкового зобов'язання. А при повторному упродовж 1095 днів визначенні контролюючим органом суми податкового зобов'язання з податку на прибуток на платника податків накладається штраф уже в розмірі 50 % суми нарахованого податкового зобов'язання.

Пеня – це сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки (пп. 14.1.162 ПК України). Згідно з пп. 129.1.2 ПК України пеня нараховується у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь період заниження (в тому числі за період адміністративного чи судового оскарження). Пеня, передбачена зазначеним підпунктом, нараховується з розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ, що діяла на день заниження (п. 129.4 ПК України).

Згідно з п. 129.3 ПК України нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок Держказначейства України та (або) в інших випадках погашення податкового боргу чи грошових зобов'язань;
- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;
- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство чи прийнятті відповідного рішення НБУ);
- у разі прийняття рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

Приклад 1.

За результатами проведеної податківцями документальної перевірки, платнику податків (на загальних підставах) донараховано за податковим повідомленням-рішенням податкове зобов'язання з податку на прибуток на загальну суму 200 000 грн. Заниження податкового зобов'язання виявлено за I квартал 2014 року. Податкове повідомлення-рішення про нарахування податкового зобов'язання з податку на прибуток платник податків отримав 01.06.2014 р. та зобов'язаний сплатити на підставі п. 57.3 ПК України протягом 10 календарних днів, що настають за днем такого отримання. 11.06.2014 р. податкове зобов'язання погашено.

Відповідно до п. 57.1 ПК України платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПК України для подання податкової декларації. Згідно з пп. 49.18.2 ПК України податкова декларація з податку на прибуток подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному кварталу, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу. Тобто за I квартал 2014 року податкова декларація з податку на прибуток має бути подана до 10 травня цього року включно, а граничний строк сплати визначеного в ній податкового зобов'язання – 20 травня 2014 року (оскільки це вихідний день (неділя), податок мав би бути сплачений фактично в останній робочий (операційний) день, що передусє вихідному – 18 травня 2014 року (п'ятниця)).

Таким чином, усі строки для розрахунку пені за пп. 129.1.2 ПК України відомі:

- день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом у податковому повідомленні-рішенні, – 11.06.2014 р. (10 днів з 02.06.2014 р. включно);
- увесь період заниження податкового зобов'язання — з 20.05.2014 р. (інший варіант – 18.05.2014 р., тому в даному питанні можлива полеміка) по 10.06.2014 р. включно (11.06.2014 р. податкове зобов'язання сплачено).

Пеня на суму заниження (200 000 грн) за період з 20.05.2014 р. по 10.06.2014 р. включно розраховується за формулою:

$$Y = (S_{\text{зн}} \bullet K_{\text{дн}} : 100 \% \bullet U \bullet 1,2) : R,$$

де Y – сума пені, що нараховується на суму заниження податкового зобов'язання (завжди округлюється до другого знака після коми);

S_{зн} – фактично занижена сума податкового зобов'язання (тобто 200000 грн);

K_{дн} – кількість днів заниження (з 20.05.2014 р. по 10.06.2014 р., тобто 22 дні);

U – облікова ставка НБУ, що діяла на день заниження податкового зобов'язання (на 20.05.2014 р. – 7,5 %);

1,2 – коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120 % річних облікової ставки НБУ;

R – кількість днів у календарному році (у 2014 році – 365 днів).

Тобто за даними прикладу сума пені (Y) дорівнює 1 084,93 грн (200 000 грн • 22 дн. : 100 % • 7,5 % • 1,2) : 365). Для її розрахунку за основу взято позицію податкових органів, викладену в додатку 2 до Інструкції № 953. До речі, згідно з п. 5.3 Інструкції № 953 за бажанням платника податків органи ДПС можуть проводити звірки нарахованих та погашених сум пені.

Чи застосовуються штрафні (фінансові) санкції та пеня за несвоєчасну сплату донарахованої суми податкового зобов'язання з податку на прибуток, визначеної в податковому повідомленні-рішенні за формою «Р»?

Відповідно до п.126.1 ПК України, якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених ПК України, він притягується до відповідальності у вигляді штрафу, а саме у разі затримки:

- до 30 календарних днів включно, що настають за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 % погашеної суми податкового боргу;
- більше 30 календарних днів, що настають за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 20 % погашеної суми податкового боргу.

У листі від 24.01.2012 р. № 2275/7/15-1217 податківці зазначають, що згідно з п. 2.2 р. II Порядку № 985 у разі порушення платником податків граничного строку сплати суми грошового зобов'язання відповідний структурний підрозділ органу ДФС складає податкове повідомлення-рішення за формою «Ш» (додаток 3 до Порядку № 985).

Згідно з пп. 129.1.1 ПК України після закінчення встановлених ПК України строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня. Податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій, за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (пп. 14.1.175 ПК України).

Відповідно до п. 129.4 ПК України пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій, за їх наявності, та без урахування суми пені) з розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його

частини) погашення (залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою) за кожний календарний день прострочення його сплати.

У разі самостійного нарахування суми грошового зобов'язання платником податків нарахування пені розпочинається – від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного ПК України.

Якщо ж суму грошового зобов'язання нараховують контролюючі орган, пеня нараховується від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з ПК України.

Отже, за несвоєчасну сплату донарахованої суми податкового зобов'язання, визначеного в податковому повідомленні-рішенні за формою «Р», застосовуються штрафні (фінансові) санкції, передбачені ст. 126 ПК України, та пеня, передбачена ст. 129 ПК України.

Приклад 2

Заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток виявлено за I квартал 2014 року за результатами проведеної податківцями документальної перевірки. Останній день граничного строку сплати грошового зобов'язання за податковим повідомленням-рішенням – 11.06.2014 р. На зазначену дату зобов'язання не сплачене та не оскаржене. Сума податкового боргу (сума донарахованого податку на прибуток та штрафу) складає 250 000 грн і сплачена 15.06.2012 р.

Пеня на суму податкового боргу (250 000 грн) розраховується за формулою:

$$Y = (S_{\text{борг}} \bullet K_{\text{дн}} : 100 \% \bullet U \bullet 1,2) : R,$$

де Y – сума пені, що нараховується на фактично погашену суму податкового боргу (завжди округлюється до другого знака після коми);

$S_{\text{борг}}$ – фактично погашена сума податкового боргу (250 000 грн);

$K_{\text{дн}}$ – кількість днів затримки сплати податкового зобов'язання (з 12.06.2014 р. по 14.06.2014р., тобто 3 дні);

U – більша з облікових ставок НБУ, що діяла на день виникнення податкового боргу або на день його погашення (однакова – 7,5%);

1,2 – коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120 % річних облікової ставки НБУ;

R – кількість днів у календарному році (у 2012 р. – 366 днів).

Тобто за даними прикладу сума пені (Y) дорівнює 184,43 грн $((250\ 000 \text{ грн} \cdot 3 \text{ дн.} : 100 \% \cdot 7,5 \% \cdot 1,2) : 366)$. При її розрахунку частково використано позицію податкових органів, викладену в додатку 1 до Інструкції № 953. Крім того, затримка сплати податкового боргу в сумі 250000 грн є меншою за 30 календарних днів, тому штраф відповідно до п. 126.1 ПК України складе 10 % погашеної суми податкового боргу (тобто 25000 грн).

Пеня, нарахована на суму грошового зобов'язання (її частку), скасовану за результатами адміністративного чи судового оскарження, також підлягає скасуванню. А якщо така пеня вже була сплачена, вона підлягає зарахуванню в рахунок погашення податкового боргу, грошових зобов'язань або поверненню в порядку, встановленому ст. 43 ПК України (п. 5.2 Інструкції № 953).

До відома:

Згідно з п. 2.10 та 2.11 Інструкції № 953 пеня не нараховується:

- на пеню;
- за несвоєчасне перерахування або перерахування не в повному обсязі податків, зборів, інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне перерахування відбулося через порушення банком строків зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом № 2346;

- протягом додаткових строків розгляду скарги незалежно від результатів адміністративного оскарження (якщо керівник податкового органу (його заступник) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад строки, визначені ст. 56 р. II ПК України).

Яка відповідальність передбачена за неподання органу ДФС переліку доходів та витрат в розрізі контрагентів – платників єдиного податку?

Відповідно до Закону № 4014 п. 152.3 ПК України доповнено абзацом другим, згідно з яким платники податку на прибуток разом з відповідною податковою декларацією подають органу ДФС перелік доходів та витрат платника податку в розрізі контрагентів – платників єдиного податку, до якого включаються операції, здійснені таким контрагентом. При цьому форма та порядок складання такого переліку доходів та витрат встановлюються відповідно до норм, передбачених ст. 46 ПК України (абзац третій п. 152.3 ПК України).

Як передбачено п. 46.5 ПК України, форма податкової декларації встановлюється центральним органом ДФС за погодженням з Мінфіном. Податкова декларація з податку на прибуток підприємства, затверджена наказом Мінфіну України від 28.09.2011 р. № 1213, має додаток «ОК», в якому окремо наводяться:

- перелік доходів у розрізі контрагентів – платників єдиного податку (розділ I);
- перелік витрат у розрізі контрагентів – платників єдиного податку (розділ II).

Додатки до податкової декларації є її невід’ємною частиною (п. 46.1 ПК України). Згідно з п. 48.1 ПК України податкова декларація складається за формою, затвердженою в порядку, визначеному п. 46.5 ПКУ та чинному на час її подання. А податкова звітність, складена з порушенням цих норм, не

вважається податковою декларацією, крім випадків, встановлених п. 46.4 ПК України (п. 48.7 ПК України).

До відома. Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним контролюючим органом, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам ПК України з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації.

У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до такої декларації, які складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання.

Пункт 46.4 ПК України. Податківці вважають («Єдина база податкових знань»), що декларація, подана до органу ДФС без необхідних додатків, не визнається податковою декларацією, тобто факт її подання відсутній. Нагадаємо, відповідно до п. 120.1 ПК України за неподання або несвоєчасне подання податкових декларацій (розрахунків) на платника податків накладається штраф у розмірі 170 грн (за кожне таке неподання або несвоєчасне подання). Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року вже було застосовано штраф за аналогічне порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 грн (за кожне таке неподання або несвоєчасне подання).

Отже, якщо платник податку на прибуток здійснює операції з купівлі-продажу товарів (робіт, послуг) з платником єдиного податку (фізособою чи юрособою), то у разі неподання до органу ДФС додатку «ОК» до декларації, до такого платника податку застосовується штраф у розмірі 170 грн, якщо таке порушення вчинено вперше. Якщо таке порушення вчинено платником податків другий раз за умови, що протягом року до нього вже застосовувався штраф за таке порушення, штраф складе 1020 грн.

Якщо суб'єктом господарювання було вчинено порушення податкового законодавства до 01.01.2011 р., тобто до набрання чинності ПК України, а виявлені були у ході перевірки вже після 01.01.2011 р. Чи враховується вказане порушення при встановленні повторності з метою застосування штрафних (фінансових) санкцій в розмірі 50%.

Пунктом 123.1 статті 123 ПК України передбачено, що у разі якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми ПДВ платника податків на підставах, визначених підпунктами 54.3.1, 54.3.2, 54.3.4, 54.3.5, 54.3.6 пункту 54.3 статі 54 ПК України, – тягне за собою накладення на платника податків штрафу в розмірі 25% суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування. При повторному протягом 1095 днів визначенні контролюючим органом суми податкового зобов'язання з цього податку, зменшення суми бюджетного відшкодування – тягне за собою накладення на платника податків у розмірі 50 відсотків суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування. Але необхідно врахувати положення статті 58 Конституції України, згідно із якою Закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи. Таким чином, повторність застосування лише до тих відносин, що мали місце під час дії цієї норми.

Протягом якого строку діє витяг з реєстру платників єдиного податку?

Відповідно до п. 299.10 ст. 299 ПК України реєстрація платником єдиного податку є безстроковою.

Пунктом 299.9 цієї статті визначено, що за бажанням зареєстрований платник єдиного податку може безоплатно отримати витяг з реєстру платників єдиного податку, який діє до внесення змін до реєстру.

Слід зазначити, що згідно із п. 299.8 зазначеної статті зміни до реєстру платників єдиного податку вносяться в день подання платником відповідної заяви у разі зміни таких відомостей:

– найменування суб'єкта господарювання, коду згідно з ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвища, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця, реєстраційного номера облікової картки платника податків або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і мають відповідну відмітку у паспорті);

– податкової адреси суб'єкта господарювання;

– місця провадження господарської діяльності;

– обраних фізичною особою-підприємцем першої та другої груп видів господарської діяльності;

– ставки єдиного податку та групи платника податку.

Чи діють у 2014 р. свідоцтва платника єдиного податку, отримані до 01.01.2014 р.?

Відповідно до п. 299.1 ст. 299 ПК України з 01.01.2014 р. реєстрація суб'єкта господарювання як платника єдиного податку здійснюється шляхом внесення відповідних записів до реєстру платників єдиного податку.

Свідоцтва платника єдиного податку, отримані до 01.01.2014 р., є чинними та підтверджують перебування таких платників податків на спрощеній системі оподаткування до отримання витягу із реєстру або внесення змін до реєстру платників єдиного податку.

У разі подання юридичною особою – платником єдиного податку заяви про внесення змін до реєстру, контролюючий орган за бажанням платника надає витяг з реєстру платників єдиного податку. При цьому раніше видане свідоцтво платника єдиного податку повертається до контролюючого органу.

Крім того, бланк свідоцтва також підлягає поверненню контролюючому органу у разі відмови від спрощеної системи оподаткування.

У якому випадку юридична особа може подати заяву до державного реєстратора про застосування спрощеної системи оподаткування з метою реєстрації платником єдиного податку?

Заява про застосування спрощеної системи оподаткування може подаватися державному реєстратору як додаток до реєстраційної картки, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи з урахуванням вимог п. 291.5 ст. 291 Податкового кодексу. Електронна копія заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючого органу одночасно з відомостями з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи згідно із Законом України від 15.05.2003 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців».

Також зареєстровані в установленому порядку суб'єкти господарювання (новостворені) мають право протягом 10 днів з дня державної реєстрації подати заяву про застосування спрощеної системи оподаткування до контролюючого органу таким чином:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Чи можуть обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності районні споживчі спілки?

Підпунктом 291.5.5 п. 291.5 ст. 291 ПК України визначено, що суб'єкти господарювання – юридичні особи, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками

єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%, не можуть бути платниками єдиного податку.

Відповідно до ст. 2 розділу I Закону України від 10.07.2003 р. № 1087-IV «Про кооперацію» (далі – Закон № 1087) споживчий кооператив (споживче товариство) – кооператив, який утворюється шляхом об'єднання фізичних та/або юридичних осіб для організації торговельного обслуговування, заготівель сільськогосподарської продукції, сировини, виробництва продукції та надання інших послуг з метою задоволення споживчих потреб його членів.

Згідно зі ст. 111 Господарського кодексу України споживчі товариства можуть на добровільних засадах об'єднуватися в спілки, інші форми об'єднання, передбачені законом, єдину спілку споживчих товариств України та мають право вільного виходу з них.

Для забезпечення статутної діяльності кооператив у порядку, передбаченому його статутом, формує пайовий, резервний, неподільний та спеціальний фонди.

Відповідно до ст. 21 Закону № 1087 пай кожного члена кооперативу формується за рахунок разового внеску або часток протягом певного періоду. Майнові внески оцінюються у грошовій формі. Розмір паю члена кооперативу залежить від фактичного його внеску до пайового фонду. Паї в тому числі резервного і спеціального фондів є персоніфікованими і у сумі визначають загальну частку кожного члена кооперативу у майні кооперативу.

Тобто в майні кооперативу, у тому числі споживчого товариства, можливо визначити конкретну частку (внесок, вклад) кожного учасника.

Пунктом 2 розділу II Програми завершення розмежування і закріплення власності в споживчій кооперації України (Укропспілки), затвердженої постановою XVIII (позачергового) з'їзду споживчої кооперації України від 19.12.2000 р., визначено, що статутний капітал — це капітал, який створено за рахунок вступних внесків пайовиків, відрахувань від прибутків господарсько-фінансової діяльності споживчих товариств,

споживспілок, їх підприємств, об'єднань та інших надходжень, не заборонених чинним законодавством. Зазначеним документом також урегульовано особливості формування статутного капіталу споживчих товариств (спілок), їх підприємств, тому в майні споживчого товариства можливо визначити частку (внесок) учасників.

Таким чином, на споживчі товариства поширюється обмеження, передбачене пп. 291.5.5 п. 291.5 ст. 291 ПК України.

Отже, районні споживчі спілки як суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%, не можуть бути платниками єдиного податку.

Чи включається до складу доходу юридичної особи – платника єдиного податку вартість безоплатно наданих такою особою товарів (робіт, послуг)?

Згідно з п. 44.2 ст. 44 ПК України платники єдиного податку ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат з метою обчислення об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику.

Спрощена система бухгалтерського обліку і звітності для юридичних осіб – платників єдиного податку передбачає складання фінансової звітності відповідно до ПБО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Мінфіну України від 25.02.2000 р. № 39, згідно з п. 8 якого суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат, визнають витрати і доходи з урахуванням вимог ПК України.

Водночас включення до складу доходу юридичної особи – платника єдиного податку вартості товарів (робіт, послуг), безоплатно переданих іншій юридичній особі або фізичній особі, ПК України не передбачено.

За який період визначається обсяг доходу, що дає право юридичній особі перейти на спрощену систему оподаткування?

Відповідно до п. 292.16 ст. 292 ПК України право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році мають платники єдиного податку за умови неперевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.

Згідно з пп. 298.1.4 п. 298.1 ст. 298 цього Кодексу суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм цього Кодексу, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Такий суб'єкт господарювання може здійснити перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, таким суб'єктом дотримано вимоги, встановлені в п. 291.4 ст. 291 Податкового кодексу.

До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік, який визначається з дотриманням вимог, встановлених главою 1 розділу XIV Податкового кодексу.

Враховуючи зазначене, обсяг доходу, що дає право юридичній особі перейти на спрощену систему оподаткування, визначається за календарний рік (розпочинається 1 січня і закінчується 31 грудня включно), що передує року переходу на спрощену систему оподаткування.

Чи є підставою для відмови суб'єкту господарювання у реєстрації платником єдиного податку наявність у його статуті таких видів

діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування?

Відповідно до п. 299.6 ст. 299 ПК України підставами для прийняття контролюючим органом рішення про відмову у реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку є, зокрема, невідповідність такого суб'єкта вимогам, встановленим ст. 291 цього Кодексу.

Пунктом 291.5 ст. 291 зазначеного Кодексу визначено види діяльності, які не дають права юридичним особам бути платниками єдиного податку у разі їх здійснення.

Юридичні особи – платники єдиного податку відповідно до п. 5 пп. 298.2.3 п. 298.2 ст. 298 ПК України зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

Отже, наявність у статуті юридичної особи таких видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, не є підставою для відмови у реєстрації його платником єдиного податку за умови, що такі види діяльності не здійснюються суб'єктом господарювання.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ІНФОРМАЦІЇ

1. Андрусь О. Податковий Кодекс, про всі зміни // О. Андрусь, Т. Войтенко. – Х.: Фактор, 2011. – 160 с.
2. Гавриленко Н. В. Податкова система. Практикум: навч. посібник. – Львів: Новий світ – 2000, 2008. – 352 с.
3. Гусак Н. Б. Контроль податкових органів за діяльністю підприємств: навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 320 с.
4. Золотько І. А. Податкова система: навч.-метод. посібник. – 2-ге вид. – К., 2005. – 127 с.
5. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь: Академія податкової служби України, 2001. – 362 с.
6. Олійник О. В. Податкова система: навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 456 с.
7. Онисько С. М. Податкова система: підручник. – 4-те вид. – Львів: Магнолія 2006, 2008. – 336 с.
8. Онисько С. М. Податкова система: підручник. – Львів: Магнолія Плюс, 2004. – 312 с.
9. Про оподаткування лікарських засобів податком на додану вартість // Аптечний аудит ». – Режим доступу: <http://farmaudit.com.ua/?p=1540>.
10. Сердюк О. М. Податкова система. Практикум: навч. посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 328 с.
11. Толочко В. М. Огляд окремих аспектів оподаткування в фармацевтичній галузі України // В. М. Толочко, Т. Ф. Музика – збірник матеріалів III науково-практичної конференції «Професійний менеджмент в сучасних умовах розвитку ринку». – Х. Вид-во НФаУ. – 2014. – С. 362-364.
12. Управління фармацією: інтеракт. підруч. для студ. ВНЗ, слухач. сист. післядиплом. освіти, фахівців практичної фармації [Електрон. ресурс] /

[В. М. Толочко, Ю. М. Пенкін, М. В. Чешева та ін.]; за ред. В. М. Толочка. - Х.: НФаУ, 2009. – Назва з титул. екрану.

ПЕРЕЛІК ОСНОВНИХ ЗАКОНОДАВЧИХ ТА ІНШИХ
НОРМАТИВНИХ АКТІВ З ПИТАНЬ РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ
У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

1. Закон України «Податковий Кодекс України» № 2755-VI від 02.12.2010 // ВВР. – 2011. – №13-14, № 15-16, 17. – Ст. 112.
2. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» в редакції Закону № 3813 -12 від 24.12.94 // ВВР. – 1994. – № 15. – Ст. 84.
3. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» в редакції Закону № 283/97-ВР від 22.05.97 // ВВР. – 1997. – № 27. – Ст. 181.
4. Закон України «Про Єдиний митний тариф» від 15.04.2008 р. № 273-VI // ВВР. – 2008. – № 25. – Ст. 239, із змінами, внесеними Законом України від 17. 12. 2010 р. № 2797-VI.
5. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. № 92-IV // ВВР. – 2002. – № 38-39. – Ст. 288, із змінами та доповненнями.
6. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28 червня 1999 р. № 746/99 // Урядовий кур'єр. – 1999. – 13 липня.
7. Закон України «Про плату за землю» в редакції Закону № 378/96-ВР від 19.09.96 // ВВР. – 1996. – № 45. – Ст. 238.
8. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26 червня 1997 р. № 400/97-ВР // ВВР. – 1997. – № 37. – С. 237.
9. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» від 18 січня 2001 р. № 2240-III // ВВР. – 2001. – № 14. – Ст. 71.

10. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 23 вересня 1999 р. № 1105-XIV // ВВР. – 1999. – № 46-47. – С. 403.

11. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 23 02 2007 р. № 717-V. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» від 2 березня 2000 р. № 1533-III // ВВР. – 2000. – № 22. – Ст. 171.

13. Закон України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» від 21 березня 1991 р. № 875-XIII // ВВР. – 1991. – № 21. – Ст. 252.

14. Закону України від 27.03.2014 р. № 1166-VII «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні». – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

15. Лист державної служби України «Про оподаткування податком на додану вартість» від 09.10.2014 р. № 6875/7/99-99-19-03-02-17.

ТАБЛИЦЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ВІДПОВІДЕЙ
НА ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

1	C	19	C
2	A	20	A
3	D	21	B
4	A	22	B
5	A	23	B
6	A,D	24	C
7	A	25	C
8	B	26	A
9	A	27	C
10	E	28	A
11	D	29	A
12	D	30	A,C
13	B	31	C
14	A	32	C
15	B	33	B
16	D	34	B
17	A	35	D
18	A		

ПОДАТКОВІ ПЕРЕВІРКИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Загальні зауваження

Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платником податків – фізичними особами, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 14.03.2013 р. № 395 (Порядок № 395).

Порядок з аналогічною назвою, затверджений наказом ДПС України від 24.12.2010 р. № 1003, втратив чинність одночасно з набранням чинності Порядком № 395 (тобто з 10.05.2013 р.). Причини появи цього документа доволі формальні. Адже ПК України передбачає, що податкову політику в Україні (в тому числі стосовно контрольної-перевірочної складової) має здійснювати Мінфін. Звернемо увагу, що державна податкова служба реорганізована в Міністерство доходів і зборів. І саме це міністерство відповідно до положення «Про Міністерство доходів і зборів», затверджено наказом Президента України від 18.03.2013 р. № 141/2013, є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення формування та реалізації:

- ✓ Єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики;
- ✓ Державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- ✓ Державної політики у сфері боротьби з правопорушенням під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Порядок № 395 за своєю структурою та змістом багато в чому подібний до Порядку оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, затверджено наказом ДПС України від 22.12.2010 р. № 984, який стосується юридичний осіб (резидентів і нерезидентів) та їх відокремлених підрозділів.

Порядок № 395 розроблено відповідно до вимог ПК України для використання посадовими особами органів ДФС під час оформлення матеріалів перевірок дотримання платників податків – фізичними особами податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС. Порядок поширюється на платників податків – фізичних осіб (резидентів, нерезидентів), у тому числі само зайнятих осіб, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПК України і на яких покладено обов'язок і сплати податків та зборів.

Для загального розуміння процедури проведення перевірок платникам податків також корисно ознайомитися з Методичними рекомендаціями щодо порядку організації та проведення перевірок платників податків, затверджених наказом ДПА України від 14.04.2011 № 213.

Якими бувають перевірки?

Відповідно до п. 1.2 Порядку № 395 податківці мають право здійснювати документальні перевірки діяльності платників податків. Документальною вважається перевірка, предметом якої є своєчасність. Достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених ПК України податків та зборів. А також дотримання валютного та іншого законодавства. Контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), статистичної та іншої звітності, даних обліку, ведення якого

передбачено законом, первинних документів, які використовуються в обліку та пов'язаних з нарахування та і сплатою податків і зборі, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДФС, а також отриманих в установленому законодавством порядку органом ДФС документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна перевірка може бути як плановою так і позаплановою. Нагадаємо, відповідно до п. 77.1 ПК України документальна планова перевірка повинна бути передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок.

Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються Методичними рекомендаціями щодо складання плану-графіка проведення документальних перевірок суб'єктів господарювання затверджено наказом ДПА України від 01.04.2011 р № 190 (Методичні рекомендації № 190). Цей документ дає можливість платникам податків отримати досить повну інформацію про те, як податківці формують план перевірки. Отже, формування та коригування планів-графіків здійснюється засобами АІС «Облік податків і платежів». Проекти планів-графіків на наступний квартал, узгоджені з органами фінансового контролю відповідно до постанови КМУ «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів» від 27. 12.2010 р. № 1234, подаються регіональними органами ДФС до ДПА України на затвердження з 20 до 25 числа останнього місяця поточного кварталу (згідно з доведеним графіком подання проектів).

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно від ступеня ризику діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіку не частіше ніж раз на три календарних роки, із середнім – не частіше

ніж раз на два календарних роки, з високим – не частіше одного разу на календарний рік. Зауважимо, що відповідно до Методрекомедацій № 190, суб'єкти господарювання – фізичні особи можуть бути віднесені до будь-якої із зазначених категорій залежності від наявності тих чи інших ознак. Так, до платників податків, з високим ступенем ризику належать ті, що здійснюють сумнівні або значні фінансово-господарські операції; отримали загальний оподатковуваний (валовий) дохід більш 10 млн грн; задіяні у схемах ухилення від оподаткування та/або мінімізують податкові зобов'язання; декларують податкові зобов'язання з ПДВ менше або на рівні податкового кредиту; мають відносини з контрагентами, що мають ознаки фіктивності, перебувають у розшуку, не звітують, збанкрутували тощо.

Середній ступень ризику присвоюється підприємцям, які мають взаємовідносини з підприємствами, у яких вони виступають керівниками або засновниками; здійснюють ЗЕД; постійно декларують від'ємне значення податкових зобов'язань з ПДЖВ; мають взаємовідносини суб'єктів господарювання – юридичних осіб із суб'єктами господарювання – фізичними особами, які перебувають на спрощеній системі оподаткування та є керівниками, засновниками або працівниками цього підприємства, тощо.

Незначний ступінь ризику мають підприємці, які змінюють напрямки відшкодування ПДВ; втратили право на податкові пільги; подають податкові декларації з ПДВ за звітній податковий період, складені з урахуванням податкових накладних, виписаних у минулих податкових періодах.

Щодо само зайнятих осіб, то відповідно до п. 77.2 ПК України вони включаються до плану-графіку не частіше ніж раз на три календарних роки за умови, якщо сума сплачених податків у них становить не менше 5% від задекларованого доходу за звітній податковий період (Зазначена норма не поширюється на зазначених платників податків у разі порушення ними ст. 45, 49, 50, 51, 57 ПК України).

Документальні планові та позапланові перевірки можуть бути як виїзними, так і невиїзними. Документальна перевірка за бажанням платника податків може проводитися у приміщенні податкового органу.

Зазначено, що відповідно до п.1.3 Прядку № 395 органи ДФС можуть також запрошувати платників податків для проведення перевірки дотримання податкового, валютного та іншого законодавства до органу ДФС. Зауважимо, що письмові повідомлення про такі запрошення направляються платниками податків рекомендованими листами з повідомленням про вручення або вручаються особисто платниками податків. У письмовому повідомленні зазначаються підстави запрошення, час і дата, на яку запрошується платник податків), а також місце проведення перевірки.

***Важливо!** Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, якщо йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено підпис або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.*

Тривалість перевірки

Тривалість планової перевірки не повинні перевищувати 30 робочих днів – для великих платників податків, 10 робочих днів – для суб'єктів малого підприємництва, 20 робочих днів – для інших платників податків.

Слід відзначити, що відповідно до пп. 14.1.24 ПК України великим платником податків може бути лише юридична особа. Відповідно ж до ст. 55 Господарського кодексу України суб'єктами малого підприємництва можуть бути фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України. У випадку

перевищення зазначених меж діяльності такі фізичні особи визначаються суб'єктами середнього підприємництва. Щодо фізичних осіб, які не зареєстровані як суб'єкти підприємництва, то про терміни їх перевірки ПК України замовчує. Планова перевірка може бути продовжена малого підприємництва не більш ніж на 5 робочих днів. Для інших платників податків – не більш ніж на 10 робочих днів.

Тривалість позапланових перевірок не повинна перевищувати 5 робочих днів, для фізичних осіб – підприємств, які не мають найманих працівників, – 3 робочих днів, для інших платників податків – 10 робочих днів. Позапланова перевірка може бути продовжена для суб'єктів малого підприємництва не більш ніж на 2 робочі дні, для інших платників податків – не більш ніж на 5 робочих днів.

Які документи надавати

Перед проведенням документальної перевірки платника податків за місцезнаходженням податкового органу посадова особа, відповідальна за перевірку, зобов'язана прийняти надані платником податків оригінали документів, пов'язаних із впровадженням діяльності за період, що перевіряється. Зазначені документи приймаються за описом, складеним платником податків за власним бажанням. Такий опис складається у двох примірниках особисто платником податків у присутності посадової особи, відповідальної за проведення перевірки. В описі обов'язково зазначаються найменування, номер та дати видачі кожного переданого документа. У разі наявності значної кількості однотипних документів (наприклад накладних на придбання товару) в описі допускається запис із зазначенням назви однотипних документів (накладних). Їх кількості, за який період діяльності вони надані та кількості аркушів. У кінці опису платником податків повинно бути зазначено, що для проведення перевірки документи надані в повному обсязі, інші документи, пов'язані із провадженням діяльності, відсутні.

Після закінчення перевірки посадова особа, відповідальна за її проведення, повертає платнику податків документи за описом. Платник податків на першому примірнику опису, що додається до акта перевірки, вчиняє запис: «Документи після завершення проведення перевірки отримано в повному обсязі», зазначає дату їх отримання та ставить особистий підпис.

Як оформлюють результати перевірки

Результати документальних перевірок оформлюють у формі акта чи довідки. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт, а у разі відсутності порушень – довідка. Зауважимо, що відповідно до Порядку № 395 акт є носієм доказової інформації про виявлені порушення вимог податкового, валютного та іншого законодавства та повинен містити систематизований виклад виявлених під час перевірки фактів порушень. Саме тому надалі ми говоритимемо саме про акт, хоча більшість моментів стосовно його оформлення справедливо також для довідки.

За результатами документальної перевірки в акті викладаються всі суттєві обставини діяльності платника податків, які стосуються фактів виявлених порушень. Такі факти мають бути викладені чітко, об'єктивно та повною мірою, з посиланням а первинні або інші документи, які зафіксовані в обліку та підтверджують наявність зазначених фактів.

Акт документальної перевірки повинен бути складений на паперовому носії державною мовою і мати наскрізну нумерацію сторінок. Крім того, відповідно до п. 1.8 Порядку № 395 в акті документальної перевірки, розрахунках та інших матеріалах не допускаються різного роду виправлення показників, дат та інших даних.

Усі вартісні показники відображаються у національній валюті, а показники, виражені в іноземній валюті, підлягають відображенню в акті (довідці) документальної перевірки з одночасною вказівкою їх еквівалента у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, встановленим НБУ на дату проведення операції.

Акт документальної перевірки склала дається з трьох частин: вступної, описової та висновку. До акта додаються інформаційні додатки. Результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків і зборів та у розрізі податкових періодів.

У разі встановлення перевіркою порушень податкового законодавства за кожним відображенням в акті фактом порушення необхідно:

- ✓ Чітко викласти зміст порушення з посиланням на конкретні пункти і статті законодавчих актів, при цьому додати до акта письмові пояснення планика податків або його законних представників щодо встановлених порушень;
- ✓ Зазначити первинні документи. Що підтверджують наявність факту порушення (у разі відсутності первинних документів або ненадання їх чи інших документів зазначити інші докази. Що достовірно підтверджують наявність факту порушення).

СЛОВНИК ОСНОВНИХ ТЕРМІНІВ, ЩО ВЖИВАЮТЬСЯ
У СФЕРІ ОПОДАКУВАННЯ

Адміністративні штрафи – стягнення, які накладаються органами державної податкової служби на фізичних осіб, винних у порушенні податкового законодавства.

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок) та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (далі – податків, зборів, платежів) – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Акцизи – непрямі податки, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни. Існують специфічні та універсальні акцизи. Характерними ознаками специфічних акцизів є обмежений перелік товарів, за якими вони стягуються, і диференційовані ставки за окремими групами товарів. Універсальні акцизи відрізняються від специфічних універсальними ставками на всі групи товарів та ширшою базою оподаткування. У податковій практиці існують три форми універсальних акцизів: податок із продажів (закупівель) у сфері оптової або роздрібної торгівлі, податок з обороту і податок на додану вартість.

Акцизний податок – непрямий податок (специфічний акциз) на окремі товари (продукцію), визначені законами України як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції).

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, основних засобів, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

База оподаткування – розмір об’єкта оподаткування в грошовому чи фізичному вимірі. Якщо одиницею оподаткування виступає грошова, база оподаткування виражена у вартісних обсягах (обсяг доходів громадян, вартісний обсяг продажів тощо). Якщо ж одиницею оподаткування є фізичний вимір об’єкта оподаткування, базою оподаткування виступатиме добуток одиниці оподаткування на кількість таких одиниць.

Бюджетне відшкодування – відшкодування від’ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника.

Великий платник податків – юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п’ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень.

Виробнича дотація з бюджету – фінансова допомога з боку держави, що надається суб’єкту господарювання на безповоротній основі з метою зміцнення його фінансово-економічного становища та/або для забезпечення виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг.

Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Відчуження майна – будь-які дії платника податків, унаслідок вчинення яких такий платник податків у порядку, передбаченому законом, втрачає право власності на майно, що належить такому платнику податків, або право користування, зокрема, природними ресурсами, що у визначеному законодавством порядку надані йому в користування.

Господарська діяльність – діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Грошове зобов'язання платника податків – сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Дебітор – особа, у якої внаслідок минулих подій утворилася заборгованість перед іншою особою у формі певної суми коштів, їх еквіваленту або інших активів.

Джерело сплати податку – дохід платника, з якого він сплачує податок. Джерело сплати може збігатися або не збігатися з об'єктом оподаткування.

Дивіденди – платіж, що здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. До дивідендів

прирівнюється також платіж, що здійснюється державним унітарним, комерційним, казенним чи комунальним підприємством на користь відповідно держави або органу місцевого самоврядування у зв'язку з розподілом частини прибутку такого підприємства, платіж, який виплачується власнику сертифіката фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю.

Додана вартість – частка повної вартості товару чи послуги, та її частина, яка створюється саме на даному етапі виробництва. Обчислити її обсяг можна двома методами: перший – від повної вартості відрахувати вартість сировини, матеріалів та послуг виробничого характеру (саме цей метод застосовується в Україні); другий – скласти величини заробітної плати, прибутку, непрямих податків, амортизації тощо.

Додаткові блага – кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами ПК).

Єдиний збір, який стягується в пунктах пропуску через державний кордон України – плата за здійснення в пунктах пропуску через державний кордон України митного, санітарного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів; за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням установлених розмірів загальної маси, осьових навантажень і (або) габаритних параметрів.

Єдиний податок – податок, який сплачують фізичні та юридичні особи – суб'єкти малого підприємництва – і який передбачає спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Єдиний реєстр податкових накладних – реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться

центральною органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами.

Заробітна плата – основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Збори – джерело державних доходів, які, на відміну від податків, передбачають цільове призначення платежів, тобто вводяться для фінансування конкретних цілей.

Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим Кодексом України. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. У разі якщо ціни (націнки) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до правил такого регулювання. Це положення не поширюється на випадки, коли встановлюється мінімальна ціна продажу або індикативна ціна. Під час проведення аукціону (публічних торгів) звичайною вважається ціна, яка склалася за результатами такого аукціону (публічних торгів), обов'язковість проведення якого передбачено законом.

Звітний податковий період – період, за який платник податку зобов'язаний проводити розрахунки податку та сплачувати його до бюджету.

Квота податкова – частка податку в доходах платника. У практиці оподаткування податкові квоти не встановлюються, а лише використовуються для аналізу характеристик рівня оподаткування.

Компенсаційна продукція – частина виробленої продукції, що передається у власність інвестора в рахунок компенсації його витрат.

Кошти – гривня або іноземна валюта.

Кредитор – юридична або фізична особа, яка має підтверджені у встановленому порядку вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника, у тому числі щодо виплати заборгованості із заробітної плати працівникам боржника, а також контролюючі органи – щодо податків та зборів.

Максимальні роздрібні ціни – ціни, встановлені на підакцизні товари (продукцію з урахуванням усіх видів податків (зборів), вищими за які не може здійснюватися продаж підакцизних товарів (продукції) у роздрібній торгівлі. Максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) встановлюються виробниками або імпортерами товарів (продукції) шляхом декларування таких цін у порядку, встановленому ПК.

Митні платежі – податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи.

Мито – непрямий податок, який стягується під час переміщення товарів через митні пункти, кордон держави. Залежно від мети введення його розрізняють такі види мита: статистичне, фіскальне, протекціоністське, антидемпінгове, преференційне, зрівняльне.

Неподаткові надходження – доходи бюджету, установлення яких не передбачає забезпечення фіскальних інтересів держави; платежі, що мають еквівалентний характер, або надходження від державної власності. Неподаткові надходження в Україні поділяються на такі групи: 1) доходи від власності та підприємницької діяльності; 2) адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу; 3) надходження від штрафів і фінансових санкцій; 4) інші неподаткові надходження.

Об'єкт оподаткування вказує на те, що саме оподатковується: які операції, товари, доходи, яка власність тощо. Об'єкт оподаткування має бути стабільним, піддаватись чіткому обліку, мати безпосереднє відношення до платника.

Одиниця оподаткування – одиниця виміру (фізичного чи грошового) об'єкта оподаткування.

Пенсійний внесок – кошти, внесені до недержавного пенсійного фонду, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок до банківської установи у межах недержавного пенсійного забезпечення чи сплачені до Накопичувального пенсійного фонду загальнообов'язкового державного пенсійного страхування відповідно до закону. Для цілей оподаткування пенсійний внесок не є єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Пеня – сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Плата – джерело державних доходів, яке, на відміну від податків, передбачає певну еквівалентність відносин платника з державою, тобто платник перераховує кошти до бюджету, одночасно отримуючи можливість використання певних ресурсів або послуг.

Пов'язані особи – юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

Погашення податкового боргу – зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтвержене відповідним документом.

Податки є найважливішою і найдавнішою формою фінансових відносин між державою та членами суспільства. Поява податків зумовлена утворенням держави і виконанням нею суспільно необхідних функцій. За економічним змістом **податки** – це фінансові відносини між державою та платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для здійснення державою її функцій. Західна наука трактує податки як обов'язкові платежі, які є основним джерелом державних доходів, використовуваних для фінансування суспільних благ і послуг, а також для впливу на соціально-економічні процеси. Податок характеризують такі ознаки: примусовий

характер, еквівалентність, відсутність цільового використання, законодавча регламентація, однаковий підхід до всіх платників, зміна форми власності.

Податкова вимога – письмова вимога контролюючого органу до платника податків щодо погашення суми податкового боргу.

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

Податкова застава – спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений Податковим Кодексом України. Податкова застава виникає на підставах, встановлених цим Кодексом.

Податкова політика – діяльність держави у сфері визначення і стягнення податків. Саме через податкову політику держави відбувається становлення та розвиток податкової системи держави. Основними принципами першої є фіскальна і економічна ефективність, соціальна справедливість. Принцип фіскальної ефективності передбачає такі елементи: достатність доходів, мінімізацію видатків на збирання доходів та запобігання ухиленню від сплати платежів до бюджету, еластичність (або гнучкість) податкової системи, рівномірний розподіл податків між адміністративно-територіальними одиницями.

Податкова система – сукупність різних видів податків та інших платежів і зборів, що віднесені до податкових, які стягуються в державі. Побудова податкової системи мусить спиратись на наукові основи, що передбачають застосування таких вимог, як системність, встановлення визначальної бази цієї системи та формування вихідних принципів.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк).

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

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

Податковий кредит з ПДВ – сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Податковий кредит являє собою суми податків, сплачених (нарахованих) у складі ціни платником податку своїм постачальникам у звітному періоді у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких належить до складу валових витрат виробництва (обіг) та основних фондів чи нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Податковий режим – сукупність податкових ставок і пільг.

Податкові доходи – бюджетні доходи, що формуються за рахунок передбачених податковими законами України загальнодержавних і місцевих податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Податкові права – права на оскарження і перегляд рішень контролюючих органів, повернення надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) у строки, визначені законом.

Податок на додану вартість – непрямий податок (форма універсального акцизу), що сплачується на всіх етапах руху товарів, а об'єктом оподаткування виступає додана вартість.

Податок на прибуток – прямий податок, який стягується з юридичних осіб залежно від обсягу отриманого прибутку.

Прибутковий податок із громадян – прямий податок, який стягується з фізичних осіб залежно від обсягу отриманого ними доходу.

Ризик – ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи.

Ринкова ціна – ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівняних економічних (комерційних) умовах.

Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – витрати, що прямо пов'язані з виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначаються відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовуються в частині, яка не суперечить положенням цього розділу.

Ставка податку – розмір податку на одиницю оподаткування. Залежно від обсягу оподатковуваних операцій ставки можуть бути універсальні (єдині) або диференційовані. Диференціація податкових ставок

проводиться щодо розміру чи виду об'єкта оподаткування та стосовно статусу і місцезнаходження платників. Ставки поділяються на тверді та відсоткові. Перші встановлюються для податків, щодо яких база оподаткування визначена у фізичному вимірі. У свою чергу тверді ставки поділяються на: фіксовані – у грошовому виразі на одиницю оподаткування, виражену в кількісному виразі; відносні – в частках до визначеної державою величини в грошовому вимірі на одиницю оподаткування. Відсоткові ставки встановлюються відносно податків, база оподаткування яких визначена у вартісному вимірі. Вони поділяються на: пропорційні, тобто ставка не змінюється в разі зміни обсягів бази оподаткування; прогресивні – ставка підвищується, якщо база оподаткування збільшується; регресивні – ставка зменшується в разі розширення бази оподаткування.

Суб'єкт (платник) податку – фізична чи юридична особа, яка безпосередньо його сплачує. Критеріями вибору платника під час проведення податкової політики є швидкість надходження податку, наявність можливостей контролю за своєчасністю і повнотою його сплати, відсутність способів ухилення від оподаткування.

Товари – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

Торговельна діяльність – роздрібна та оптова торгівля, діяльність у торговельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток.

Фінансові санкції (штрафна санкція, штраф) – стягнення, що накладаються органами державної податкової служби на платників, які порушують податкове законодавство, встановлені терміни розрахунків з бюджетом, приховують доходи і занижують суми платежів у бюджет та цільові фонди, не подають своєчасно податкові декларації тощо.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА У ФАРМАЦЕВТИЧНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

Навчальний посібник

до виконання самостійної роботи провізорами-інтернами
зі спеціальності 8.110201 «Загальна фармація»

Рецензенти:

завідувач кафедри управління та економіки фармації,
медичного і фармацевтичного правознавства,
д. фарм. н., професор Книш Є. Г.,
завідувач кафедри фармакогнозії, фармацевтичної хімії та
технології ліків ФПО, д. фарм. н., професор О. В. Мазулін