

М.Т. Теловата, В.П. Пантелеєв, К.В. Безверхий,  
О.О. Григоревська, С.І. Ковач, О.А. Юрченко

# **ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ**

Навчальний посібник

Київ – 2019

УДК 336.22:657.2/.3|(447)(075.8)  
ББК О-17

*Затверджено на засіданні Вченої ради ПВНЗ «Міжнародний університет фінансів» (Протокол №3-19/20 від 31.10.2019 р.)*

**Рецензенти:**

*Дубініна М.В.* – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Миколаївського національного аграрного університету;

*Малишкін О.І.* – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Державного університету інфраструктури та технологій;

*Пилипенко Л.М.* – доктор економічних наук, доцент, професор кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка».

**Облік і звітність в оподаткуванні: навчальний посібник для студентів закладів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування» /** М.Т. Теловата, В.П. Пантелєєв, К.В. Безверхий, О.О. Григорєвська, С.І. Ковач, О.А. Юрченко – К.: НАСОА. 2019. – 506 с.

**ISBN 978-617-7431-18-2**

Навчальний посібник «Облік і звітність в оподаткуванні» містить актуальні теми, з яких студент отримує необхідну кількість корисних знань стосовно системи оподаткування та основних засад обліку і звітності в оподаткуванні; обліку розрахунків і звітності за податком на додану вартість; обліку розрахунків і звітності за податком на прибуток; обліку розрахунків і звітності за загальнообов'язковим державним соціальним страхування; обліку розрахунків і звітності за податком на доходи фізичних осіб; обліку розрахунків і звітності за іншими загальнодержавними податками і зборами; обліку розрахунків і звітності за місцевими податками і зборами; адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів). У кінці кожної теми студентам запропоновано перевірити рівень якості засвоєння навчального матеріалу через контрольні питання та тестові завдання, що стимулює самостійну роботу.

Навчальний посібник призначений для студентів закладів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування», які навчаються за програмою підготовки бакалавра. Навчальний посібник рекомендується для підготовки керівників, економістів, бухгалтерів, менеджерів, аудиторів та спеціалістів, які займаються веденням та організацією бухгалтерського обліку і оподаткування на підприємствах різних секторів економіки.

Теми навчального посібника було підготовлено:

Теми 1, 9 – Теловата М.Т. та Безверхий К.В.

Тема 2 – Пантелєєв В.П., Ковач С.І. та Безверхий К.В.

передмова, теми 3, 8 – Безверхий К.В.

Тема 4 – Ковач С.І.

Тема 5 – Юрченко О.А.

Тема 6 – Григорєвська О.О.

Тема 7 – Пантелєєв В.П.

УДК 336.22:657.2/.3|(447)(075.8)

ББК О-17

ISBN 978-617-7431-18-2

© М.Т. Теловата, В.П. Пантелєєв, К.В. Безверхий, 2019

© О.О. Григорєвська, С.І. Ковач, О.А. Юрченко, 2019

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

Скорочення	Зміст
ДКСУ	Державна казначейська служба України
ДПІ	Державна податкова інспекція
ДПС	Державна податкова служба
ДФС	Державна фіскальна служба
ЕЦП	Електронно цифровий підпис
ЄРПН	Єдиний реєстр податкових накладних
ЄП	Єдиний податок
ЄСВ	Єдиний соціальний внесок
ІПН	Індивідуальний податковий номер
ККУ	Кримінальний кодекс України
КМУ	Кабінет міністрів України
КЗпП	Кодекс законів про працю
КпАП	Кодекс України про адміністративні порушення
МДЕ	Митна декларація електронна
МЗП	Мінімальна заробітна плата
МКУ	Митний кодекс України
МСФЗ	Міжнародні стандарти фінансової звітності
МФУ	Міністерство фінансів України
НБУ	Національний банк України
ПДВ	Податок на додану вартість
ПДФО	Податок на доходи фізичних осіб
ПКУ, ПК	Податковий кодекс України
ПМ	Прожитковий мінімум
ПНЕ	Податкова накладна електронна
ПСП	Податкова соціальна пільга
РРО	Реєстратор розрахункових операцій
СЕА	Система електронного адміністрування
СПД	Суб'єкт підприємницької діяльності
ТВП	Тимчасова втрата працездатності
УКТЗЕД	Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності
ФСС	Фонд соціального страхування
ЦПД	Цивільно-правовий договір

## ЗМІСТ

<b>Передмова</b>	7
<b>Тема 1. Система оподаткування та основні засади обліку і звітності в оподаткуванні</b>	9
1.1. Податкова система України та основні засади податкового законодавства України	9
1.2. Сутність, основні функції та елементи податків	10
1.3. Класифікація податків	13
1.4. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та їх порівняльна характеристика	15
1.5. Облік і звітність в оподаткуванні в системі бухгалтерського обліку	18
1.6. Загальний порядок сплати податків (зборів, обов'язкових платежів) та подання звітності за ними	19
1.7. Зміст обліку при адмініструванні податків та зборів підприємств України	19
1.8. Розвиток підприємницької діяльності та оподаткування при інтеграції економіки України та ЄС	21
1.9. Податкова система зарубіжних країн	23
Питання для самоконтролю до теми 1	36
Тестові питання до теми 1	36
Список літератури до теми 1	38
<b>Тема 2. Облік розрахунків і звітність за податком на додану вартість</b>	40
2.1. Сутність податку на додану вартість та його платники	41
2.2. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість	42
2.3. База оподаткування податком на додану вартість	42
2.4. Операції, що звільнені від оподаткування, та не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість	45
2.5. Ставки податку на додану вартість	56
2.6. Податкове зобов'язання з податку на додану вартість та дата його виникнення	56
2.7. Податковий кредит з податку на додану вартість та дата його виникнення	57
2.8. Особливості обліку податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України	58
2.9. Первинний облік податкового кредиту та податкових зобов'язань з податку на додану вартість	59
2.10. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або відшкодуванню з бюджету	80
2.11. Система електронного адміністрування податку на додану вартість: сутність та порядок функціонування	82
2.12. Відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість в системі рахунків бухгалтерського обліку	86
2.13. Структура та порядок складання податкової декларації з податку на додану вартість	94

2.14. Податкові періоди, терміни подання податкової декларації з податку на додану вартість та терміни сплати податку на додану вартість	110
Питання для самоконтролю до теми 2	113
Тестові питання до теми 2	113
Список літератури до теми 2	115
<b>Тема 3. Облік розрахунків і звітність за податком на прибуток</b>	118
3.1. Платники податку на прибуток	118
3.2. Об'єкт та база оподаткування податком на прибуток	120
3.3. Ставки податку на прибуток та порядок його обчислення	121
3.4. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)	128
3.5. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів	129
3.6. Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій	133
3.7. Різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності та операцій	137
3.8. Порядок подання податкової декларації та сплати податку на прибуток	138
3.9. Облік розрахунків за податком на прибуток	141
3.10. Досвід оподаткування прибутку підприємств в зарубіжних країнах	163
Питання для самоконтролю до теми 3	166
Тестові питання до теми 3	167
Список літератури до теми 3	168
<b>Тема 4. Облік розрахунків і звітність за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням</b>	171
4.1. Сутність та структура загальнообов'язкового державного соціального страхування в Україні	172
4.2. Платники, розміри та порядок обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	176
4.3. Порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	188
4.4. Порядок складання і подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	193
4.5. Розрахунки з Фондом соціального страхування та їх документальне оформлення	231
4.6. Порядок складання і подання звітності до Фонду соціального соціального страхування	253
Питання для самоконтролю до теми 4	258
Тестові питання до теми 4	258
Список літератури до теми 4	260
<b>Тема 5. Облік розрахунків і звітність за податком на доходи фізичних осіб</b>	263
5.1. Платники, об'єкти оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб	263
5.2. Порядок сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету	267
5.3. Особливості застосування податкової соціальної пільги	271
5.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб	278

5.5. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб операцій з продажу нерухомого та рухомого майна	283
5.6. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб інвестиційного прибутку, спадщини та подарунків	288
5.7. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб дивідендів для фізичних осіб – резидентів, роялті, процентів, вигравів і призів	295
5.8. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб допомоги фізичним особам	301
5.9. Особливості оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів від підприємницької діяльності	305
5.10. Відповідальність за порушення у сфері нарахування і сплати податку на доходи фізичних осіб	309
Питання для самоконтролю до теми 5	313
Тестові питання до теми 5	313
Список літератури до теми 5	315
<b>Тема 6. Облік розрахунків і звітність за іншими загальнодержавними податками і зборами</b>	317
6.1. Порядок обчислення, обліку і звітності з акцизного податку	318
6.2. Платники, об'єкт оподаткування та порядок сплати мита	333
6.3. Платники, порядок справляння та сплати державного мита	354
6.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з екологічного податку	364
6.5. Сутність, склад, порядок подання декларації і строки сплати рентної плати	379
6.5.1. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин	384
6.5.2. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	391
6.5.3. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України	393
6.5.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання води	398
6.5.5. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів	406
6.5.6. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України	408
Питання для самоконтролю до теми 6	410
Тестові питання до теми 6	410
Список літератури до теми 6	412
<b>Тема 7. Облік розрахунків і звітність за місцевими податками і зборами</b>	413
7.1. Сутність та склад місцевих податків і зборів	413
7.2. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	414

7.3. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати транспортного податку	421
7.4. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати туристичного збору	425
7.5. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати збору за місця для паркування транспортних засобів	428
7.6. Платники, порядок обчислення, обліку звітності з плати за землю	431
7.7. Досвід розрахунків за місцевими податками і зборами в країнах ЄС	438
Питання для самоконтролю до теми 7	441
Тестові питання до теми 7	442
Список літератури до теми 7	444
<b>Тема 8. Облік і звітність в оподаткуванні суб'єктів господарювання на інших системах оподаткування</b>	445
8.1. Спрощена система оподаткування, обліку і звітності за єдиним податком.	445
8.1.1. Загальні положення	445
8.1.2. Фізичні особи платники єдиного податку 1-3 групи	452
8.1.3. Юридичні особи платники єдиного податку 3 групи	456
8.1.4. Фізичні та юридичні особи платники єдиного податку 4 групи	460
8.2. Загальна система оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб – підприємців	466
8.3. Оподаткування, облік і звітність фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність	472
Питання для самоконтролю до теми 8	473
Тестові питання до теми 8	473
Список літератури до теми 8	475
<b>Тема 9. Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)</b>	477
9.1. Види відповідальності платника податку за порушення податкового законодавства	478
9.2. Порядок узгодження сум податкових зобов'язань та оскарження рішень контролюючих органів	482
9.3. Податковий борг і порядок його погашення	483
9.4. Пеня, її сутність і порядок обчислення	483
9.5. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства та порядок їх обчислення	488
Питання для самоконтролю до теми 9	497
Тестові питання до теми 9	497
Список літератури до теми 9	499
<b>Відомості про авторів</b>	501

## Передмова

Реформування економіки має постійно у фокусі вирішення соціально-економічних проблем країни, тому провадження ефективної фінансової політики має значну актуальність. Сучасний стан розвитку господарства України характеризується загостренням питань щодо повного та правильного виконання платниками податків своїх обов'язків перед бюджетами. До податкової складової бізнесу прикута увага держави, власників, бізнесу, інвесторів, науковців, політиків, громадськості, працівників підприємств, професіоналів-аналітиків тощо.

На конституційному та законодавчому рівнях вимогливо вказано імператив сплати податків. Реформування інформаційного забезпечення нарахування та сплати податків та зборів незалежної України пройшло складний шлях; зараз з'явилися юридичні новели, як от звіт про управління, підприємства, що становлять суспільний інтерес тощо. Триває впровадження в Україні норм обліку та оподаткування, передбачених Угодою про асоціацію. Процес реформування українського бухгалтерського обліку буде продовжуватися тривалий період, а МСФЗ будуть застосовуватися з врахуванням економічних, юридичних та інших умов України й у сполученні з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

В той же час незмінним залишився постулат про провідну роль бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств як основи нарахування бази оподаткування, нарахування податків та зборів, відображення розрахунків платників податків за податки та збори. Такий обов'язок та відповідальність, передбачені Принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, залишаються основою інформаційного підґрунтя оподаткування в країні. Так, Законом України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, зазначено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Вказане вище обумовлює напрям менеджменту компанії на прийняття рішень щодо правильного відображення податкових зобов'язань, проведення глибоких наукових досліджень та розробку актуальних навчальних матеріалів щодо з обліку та звітності в оподаткуванні.

Поєднання у навчальному посібнику проблематики оподаткування, обліку та звітності з податків має певний економічний та правовий сенс: розмір податкового зобов'язання за конкретним податком за податковий період встановлюється платником податку обґрунтовано та об'єктивно, на підставі розрахунків у бухгалтерському обліку, обов'язок щодо податку фіксується платником податків у звітному документі – податковій декларації; такий порядок є аргументом (доказом)



при адмініструванні податків, зборів з боку контролюючих органів та захищає інтереси платника податку.

Звітність суб'єкта господарювання за податками має форму повідомлення відповідних органів держави про величину податкового зобов'язання. Податковим законодавством передбачене зміст податкових декларацій та базові звітні (податкові) періоди. Вже на підставі наданих у декларації (розрахунку) зобов'язань щодо даного податку відбувається сплата податку та виконання податкового зобов'язання. Строки сплати податкового зобов'язання також регламентовані законодавством про податки. У практиці оподаткування передбачаються різні види податкових декларацій – звітна, звітна нова, уточнююча та ін. Стосовно податкової звітності відбувається прояв із наголосом на елементах методу бухгалтерського обліку баланс та бухгалтерська звітність.

Сучасний фахівець в галузі обліку повинен бути готовий до змін, що відбуваються в методології бухгалтерського обліку в Україні та складання звітності, у т. ч. фінансової звітності, в умовах ринкової економіки. Тому в навчальну програму з навчання студентів за спеціальністю 071 „Облік та оподаткування” включено дисципліни „Облік та оподаткування підприємницької діяльності”, “Облік і оподаткування за видами економічної діяльності», «Адміністрування податків та зборів». Глибоке дидактичне забезпечення сучасних фахівців з обліку та оподаткування знаннями з обліку розрахунків за податками передбачене у навчальному посібнику «Облік і звітність в оподаткуванні».

У навчальному посібнику «Облік і звітність в оподаткуванні» викладено зміст нормативно-правових актів, які регламентують правила обліку, складання й подання податкової звітності (декларацій, розрахунків); склад та строки подання декларацій за головними податками та зборами. У посібнику «Облік і звітність в оподаткуванні» надаються студентам теоретичні знання в сфері правового та організаційного забезпечення обліку розрахунків за податками, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та податкової звітності підприємств. У навчальному посібнику панує ідеологія обліку розрахунків за податками яка полягає у обліковому забезпеченні пріоритетних вимог користувачів податкової звітності.

Кожна тема навчального посібника крім докладного викладення лекційного та методичного матеріалів з облікових процедур щодо податків містить також завдання для перевірки знань студента: тестові питання, питання для самоконтролю. Наведено основну нормативну базу та актуальні літературні джерела для вивчення матеріалу посібника.

Матеріали нормативного характеру навалнього посібника «Облік і звітність в оподаткуванні» ґрунтуються на нормативній базі України станом на 01.12.2019 р.

## Тема 1. Система оподаткування та основні засади обліку і звітності в оподаткуванні

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність податкової системи в Україні;
- принципи, на яких ґрунтується вітчизняне податкове законодавство;
- сутність та основні елементи податків;
- види податків та зборів установлені податковим законодавством;
- права та обов'язки, покладені на платника податків щодо ведення обліку з метою оподаткування;
- нормативно-правове забезпечення із ведення обліку з метою оподаткування;
- податкові системи зарубіжних країн.

**Ключові слова і поняття:** податкова система, принципи податкового законодавства, податок, збір, функції податків, елементи податків, класифікація податків, облік розрахунків за податками

### ПЛАН

- 1.1. Податкова система України та основні засади податкового законодавства України
- 1.2. Сутність, основні функції та елементи податків
- 1.3. Класифікація податків
- 1.4. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та їх порівняльна характеристика
- 1.5. Облік і звітність в оподаткуванні в системі бухгалтерського обліку
- 1.6. Загальний порядок сплати податків (зборів, обов'язкових платежів) та подання звітності за ними
- 1.7. Зміст обліку при адмініструванні податків та зборів підприємств України
- 1.8. Розвиток підприємницької діяльності та оподаткування при інтеграції економіки України та ЄС
- 1.9. Податкова система зарубіжних країн

### **1.1. Податкова система України та основні засади податкового законодавства України**

Виходячи із потреб управління національною економікою, законодавець встановив основні положення з витрачання коштів на потреби держави та формування необхідних грошових коштів у вигляді податків, зборів, платежів тощо.

**Податкова система** – це сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів, які справляються в установленому законодавством порядку (п. 6.3 ст. 6 Податкового кодексу України, скорочено - ПКУ). Податкова система включає

підсистему оподаткування юридичних осіб (підприємств, організацій) та підсистема оподаткування фізичних осіб (резидентів і нерезидентів).

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах (ст. 4 ПКУ):

1) загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені ПКУ, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ;

2) рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

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

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

6) соціальна справедливість – встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

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

8) нейтральність оподаткування – встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

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

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

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

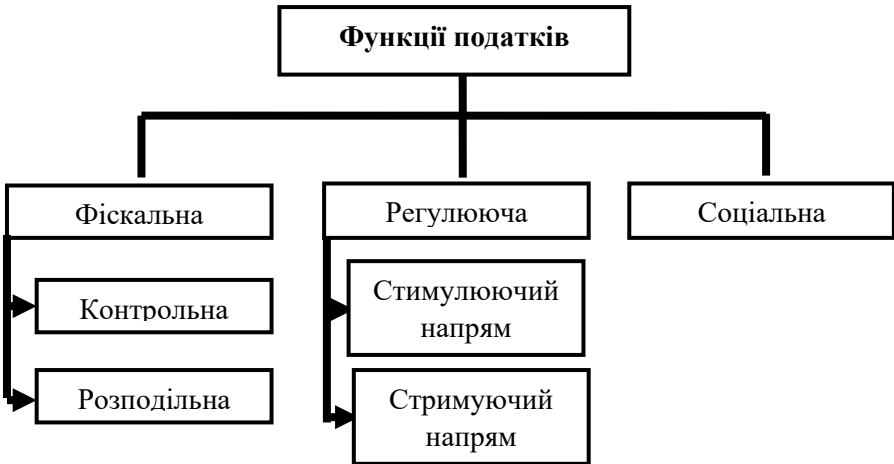
## 1.2. Сутність, основні функції та елементи податків

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до ПКУ (п. 6.1. ст. 6 ПКУ).

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 (п. 6.2. ст. 6 ПКУ).

Функції податків наведено на рис. 1.1.



**Рис. 1.1. Функції податків**

*Джерело: Складено на основі [7, с. 9]*

Під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи (п. 7.1 ст. 7 ПКУ):

- 1) платники податку;
- 2) об'єкт оподаткування;
- 3) база оподаткування;
- 4) ставка податку;
- 5) порядок обчислення податку;
- 6) податковий період;
- 7) строк та порядок сплати податку;
- 8) строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з ПКУ або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з ПКУ (ст. 15 ПКУ).

Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

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 (п. 22.1 ст. 22 ПКУ).

Базою оподаткування визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

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 (ст. 23 ПКУ).

База оподаткування і порядок її визначення встановлюються ПКУ для кожного податку окремо.

У випадках, передбачених ПКУ, один об'єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.

У випадках, передбачених ПКУ, конкретна вартісна, фізична або інша характеристика певного об'єкта оподаткування може бути базою оподаткування для різних податків.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування (п. 25.1 ст. 25 ПКУ).

Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів.

Податковим періодом визнається встановлений ПКУ період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів (п. 33.1 ст. 33 ПКУ).

Податковий період може складатися з кількох звітних періодів (п. 33.2 ст. 33 ПКУ).

Базовий податковий (звітний) період - період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, передбачених цим Кодексом, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку (п. 33.3 ст. 33 ПКУ).

Податковим періодом може бути (п. 34.1 ст. 34 ПКУ):

- 1) календарний рік;
- 2) календарне півріччя;
- 3) календарні три квартали;
- 4) календарний квартал;
- 5) календарний місяць;
- 6) календарний день.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно.

Сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі у національній валюті України, крім випадків, передбачених ПКУ або законами з питань митної справи.

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

законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно.

Сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі у національній валюті України, крім випадків, передбачених ПКУ або законами з питань митної справи.

Обов'язком платника податку є подання звітності про обчислення і сплату податку. Податкова декларація, розрахунок, звіт (далі - податкова декларація) відповідно до п. 46.1 ст. 46 ПКУ – документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання або відображаються обсяги операції (операцій), доходів (прибутків), щодо яких податковим та митним законодавством передбачено звільнення платника податку від обов'язку нарахування і сплати податку і збору, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку. Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань. Додатки до податкової декларації є її невід'ємною частиною. Форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Податкові декларації, крім випадків, передбачених ПКУ, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

– календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

– календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

– календарному року, – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

– календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – до 1 травня року, що настає за звітним, крім випадків, передбачених розділом IV ПКУ;

– календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – підприємців – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

### 1.3. Класифікація податків

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори (ст. 8 ПКУ). До загальнодержавних податків (п. 9.1 ст. 9 ПКУ) і зборів належать:

- 1) податок на прибуток підприємств;
- 2) податок на доходи фізичних осіб;
- 3) податок на додану вартість;
- 4) акцизний податок;
- 5) екологічний податок;
- 6) рентна плата;
- 7) мито;

8) військовий збір (тимчасово, до набрання чинності рішення Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України (п. 10 р. XX ПКУ).

До місцевих податків належать (ст. 10 ПКУ):

- а) податок на майно;
- б) єдиний податок.

Податок на майно складається з (ст. 265 ПКУ):

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

До місцевих зборів належать (ст. 10 ПКУ):

- а) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- б) туристичний збір.

Класифікація податків наведено на рис. 1.2.

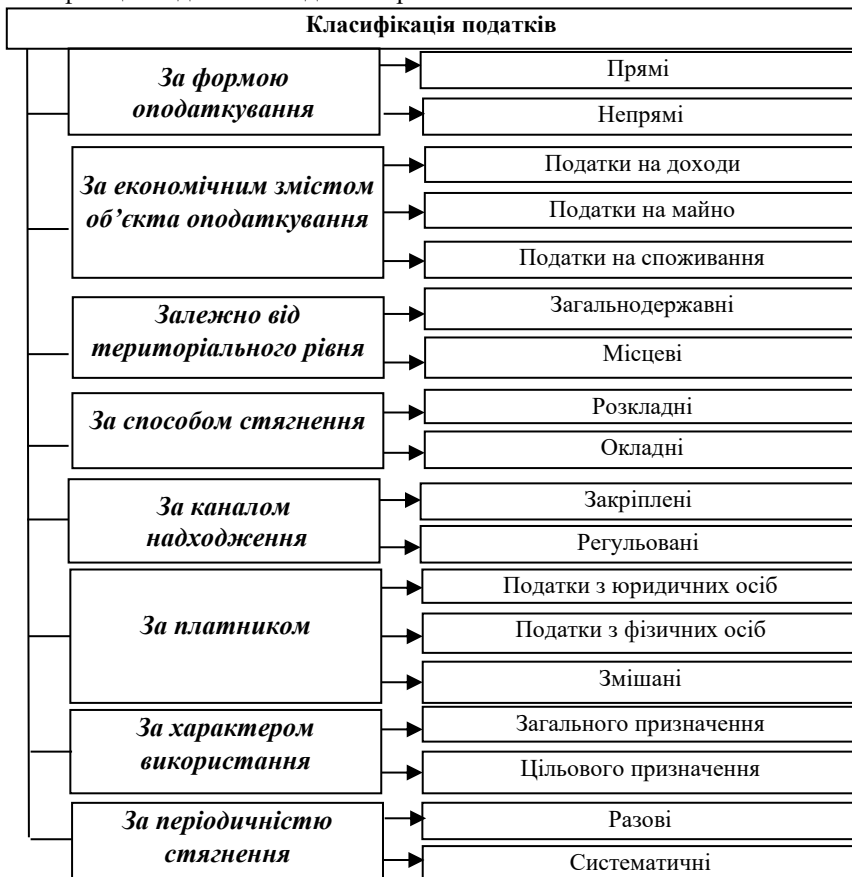


Рис. 1.2. Класифікація податків

Джерело: Складено на основі [7, с. 12]

## 1.4. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та їх порівняльна характеристика

Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності дають змогу з одного боку наповнити державний бюджет країни, а з іншого дозволяють рівномірно розподілити податкове навантаження відповідно від виду та обсягів діяльності окремого суб'єкта господарювання. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності наведені на рис. 1.3.

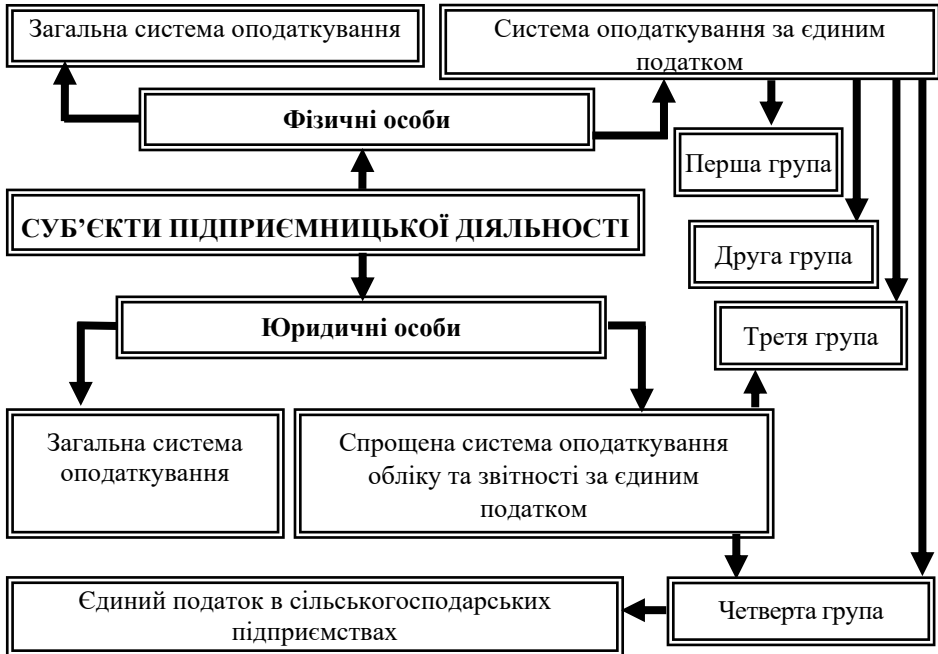


Рис. 1.3. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності

Джерело: Складено на основі [7, с. 12]

Вибір системи оподаткування та форми ведення бізнесу є важливим кроком як під час створення суб'єкта господарювання, так і під час здійснення ним господарської діяльності. Вибір системи оподаткування та форми ведення бізнесу наведено в табл. 1.1.



Таблиця 1.1

## Вибір системи оподаткування та форми ведення бізнесу

Показник	Загальна система		Спрощена система (єдиний податок, III група)	
	юридична особа	фізична особа - підприємець	фізична особа - підприємець	юридична особа
1	2	3	4	5
Що оподатковуємо	Прибуток (фінрезультат, скоригований на різниці з ПКУ)	Прибуток (доходи за мінусом витрат, які дозволено ПКУ)	Весь дохід (усі надходження за звітний період)	Весь дохід (усі надходження за звітний період)
Ставка податку	Базова ставка податку - 18 %	18 % - податок на дохід, 1,5 % - військовий збір, 22 % - ЄСВ (але не більше за 12285 грн на місяць)	5 % без ПДВ або 3 % + ПДВ + 22 % - ЄСВ з мінзарплати (у 2018 році - 820 грн на місяць)	5 % без ПДВ або 3 % + ПДВ
Коли сплачуємо	раз на рік (для певних категорій щокварталу)	щокварталу	щокварталу	щокварталу
Обмеження діяльності	–	–	обмеження встановлено п. 291.5 ПКУ; максимальний дохід - 5 млн грн на рік	
Податки на зарплату працівників	22 % - ЄСВ, від нарахованого доходу, за рахунок підприємства; 18 % + 1,5 % - ПДФО та ВЗ, за рахунок працівника. Сплачуємо щомісяця			
Інші податки	акцизний податок - у разі роздрібного продажу підакцизних товарів, 5 % від вартості товару (сплата інших податків залежить, зокрема, від виду діяльності та права власності на приміщення або на земельну ділянку)			
ПДВ	– добровільно – обов'язково - якщо обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 місяців > 1 млн грн		– добровільно; – обов'язково, якщо обрано ставку 3 % + ПДВ	
Наймані працівники	кількість не обмежено; виплата з/п, оформлення трудових відносин, обов'язкове ведення кадрового обліку			
Звітність	– податкова; – зарплатна (ПДФО + ЄСВ); – фінансова; – статистична	– податкова; – зарплатна (ПДФО + ЄСВ)	– податкова; – зарплатна (ПДФО + ЄСВ)	– податкова; – зарплатна (ПДФО + ЄСВ); – фінансова; – статистична

Закінчення таблиці 1.1

1	2	3	4	5
РРО та каса	РРО + касова дисципліна	РРО + книга обліку доходів і витрат	книга обліку доходів (якщо дохід більший за 1 млн і продаж технічно складних товарів - обов'язково РРО)	РРО + касова дисципліна
Первинні документи	ведення обов'язкове			
Форма ведення обліку	ведення повноцінного бухобліку (- директор самостійно; - бухгалтер; - аутсорсинг)	ведення книги доходів та витрат. Витрати на ведення бухобліку не входять до дозволених ПКУ	ведення книги доходів	ведення спрощеного бухобліку (- директор самостійно; - бухгалтер; - аутсорсинг)
Алкоголіцензія	8000 на рік, 2000 на квартал		8000 на рік, 2000 на квартал продавати можна лише пиво й столові вина	
Тютюнова ліцензія	2000 на рік		Тютюнові вироби продавати заборонено	

**Порівняємо дві системи оподаткування** (юридичні особи):

- 1) спрощену систему зі сплатою єдиного податку за ставкою 5 %;
- 2) загальну систему без сплати ПДВ.

*Умовний приклад.* Ціна продукції – 10000,00 грн, при цьому прибуток становитиме:

I варіант: 27 % від ціни продукції (2700,00 грн);

II варіант: 27,78 % від ціни продукції (2778,00 грн);

III варіант: 29 % від ціни продукції (2900,00 грн).

Наведемо розрахунки в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Порівняння загальної та спрощеної системи  
оподаткування юридичної особи**

№ з/п	Варіант	Єдиний податок за ставкою 5 %, грн.	Податок на прибуток без сплати ПДВ, грн.
1	I варіант	$10000,00 \times 0,05 = 500,00$	$2700,00 \times 0,18 = 486,00$ грн.
2	II варіант	$10000,00 \times 0,05 = 500,00$	$2778,00 \times 0,18 = 500,00$ грн.
3	III варіант	$10000,00 \times 0,05 = 500,00$	$2900,00 \times 0,18 = 522,00$ грн.

Як бачимо, загальна система оподаткування буде вигіднішою в тому випадку, коли прибуток становитиме менше за 27,78 % від ціни продукції.

## 1.5. Облік і звітність в оподаткуванні в системі бухгалтерського обліку

Встановлення головних компонентів податків (формування об'єктів та бази оподаткування, сплата податку, подання звітності про обчислення і сплату податку), відображення зобов'язань підприємства за податками, відображення штрафних (фінансових) санкцій тощо ґрунтується на веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності на підприємстві. Всі податкові декларації, розрахунки, звіти крім керівника підписує головний бухгалтер, який несе відповідальність за достовірність інформації як у фінансової, так й у податкової звітності.

Під обліком у системі оподаткування слід розуміти підсистему бухгалтерського обліку, яка забезпечує відповідно до чинного податкового законодавства документування, групування облікової інформації для визначення за встановленими правилами об'єктів і бази оподаткування податків і зборів, їх алгоритмів нарахування, розрахунків і сплати до бюджетів на підприємстві та складання податкової звітності.

Податкові розрахунки і податкова звітність є важливою складовою документообігу підприємства і важливим елементом графіка документообігу.

Структура нормативно-правового регулювання обліку і звітності в оподаткуванні підприємств в Україні наведено на рис. 1.4.

Перший рівень	Закони України з питань оподаткування і господарської діяльності (ПКУ та інші кодекси України)
Другий рівень	Укази Президента України, Постанови КМУ, які регулюють податкові відносини в Україні
Третій рівень	Накази МФУ, ДФС, ДКСУ
Четвертий рівень	Податкові роз'яснення, інструкції, методичні рекомендації з організації й методики ведення обліку і звітності в оподаткуванні
П'ятий рівень	Накази (розпорядження) підприємства (організації), в тому числі про облікову і податкову політику підприємства, положення про порядок організації ведення обліку й складання податкової звітності, тощо

Рис. 1.4. Структура нормативно-правового регулювання обліку і звітності в оподаткуванні підприємств в Україні

Джерело: Складено на основі [7, с. 13]

## 1.6. Загальний порядок сплати податків (зборів, обов'язкових платежів) та подання звітності за ними

Обов'язковими елементами щодо кожного податку є подання податкової декларації а також строк та порядок сплати податку (п. 7.1 ст. 7 ПКУ).

Податкові декларації, крім випадків, передбачених цим Кодексом, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює (п. 49.18 ст. 49 ПКУ):

1) календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

2) календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

3) календарному року, крім випадків, передбачених підпунктами 49.18.4 та 49.18.5 цього пункту – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

4) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - до 1 травня року, що настає за звітним, крім випадків, передбачених розділом IV ПКУ;

5) календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

6) календарному року для платників податку на прибуток для податкової декларації, яка розраховується наростаючим підсумком за рік, – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

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 ПКУ для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених ПКУ (п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

## 1.7. Зміст обліку при адмініструванні податків та зборів підприємств України

Облік та оподаткування у забезпечені діяльності підприємств, як важлива складова адміністрування – це інформаційна система, яка за допомогою сукупності процесів фіксації та методів обробки фактів господарської діяльності, створення масиву даних про господарську діяльність підприємства та його зовнішнього середовища, а також використання методів узагальнення даних обліку у внутрішній та зовнішній (в т.ч. податкової) звітності, дозволяє приймати релевантні управлінські рішення в умовах невизначеності зовнішнього та внутрішнього середовища. Об'єктами оподаткування визнані майно, товари, дохід (прибуток) або

його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), додана вартість, операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, з наявністю яких податкове законодавство країни пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку.

Директивою 2013/34/ЄС, зокрема ст. 3 встановлюється, що законодавство ЄС про фінансову звітність має бути досягнутий відповідний баланс між інтересами користувачів фінансової звітності та намаганням підприємств уникнути надмірного навантаження. У табл. 1.3 наведено запропоновані заходи із адміністрування податків та зборів, облікові операції підприємств України за рекомендованою класифікацією підприємств у Директиві 2013/34/ЄС.

Таблиця 1.3

**Зміст обліку при адмініструванні податків та зборів підприємств України в залежності від категорії компанії за Директивою 2013/34**

Елементи адміністрування податків та зборів	Крупні підприємства	Середні підприємства	Малі підприємства	Мікро-підприємства
1	2	3	4	5
Чисельність працюючих, осіб	>250	< 250	До 50	До 10
Відображення у фінансової звітності податку	так	так	так	так
Встановлення та дотримання регламентів щодо оподаткування	так	так	так	так
Користування податковими пільгами	так	так	так	так
Облікові політики підприємства, вибір вигідних для підприємства варіантів обліку та оподаткування	так	так	так	так
Облік розрахунків за податками, графік документообороту, внутрішня звітність, податковий календар	так	так	так	так
Спеціальні податкові режими, спрощена система оподаткування, обліку та звітності	ні	ні	так	так
Податковий менеджмент та бюджетування, внутрішній контроль за податками	Економічно доцільно	Економічно доцільно	Доцільно при значному рівні податкового навантаження	Економічно недоцільно
Утворення на підприємстві центру фінансової відповідальності	Економічно доцільно	Економічно доцільно	Доцільно при значному рівні податкового навантаження	Економічно недоцільно

Закінчення таблиці 1.3

1	2	3	4	5
Залучення внутрішнього аудитора	так	так	Доцільно при значному рівні податкового навантаження	Економічно недоцільно
Залучення зовнішнього аудиту	так, обов'язково	так, обов'язково	не обов'язково	не обов'язково

*Джерело: власна розробка автора за Директивою 2013/34/ЄС [1]*

За Директивою 2013/34/ЄС з обліку всі податки відображаються у бухгалтерському обліку та обов'язково відображаються у фінансовій звітності навіть при підготовці звітності за скороченим форматом звітності. Складні види адміністрування, які вимагають значних зусиль від керівництва (податковий менеджмент та бюджетування, утворення на підприємстві центру фінансової відповідальності тощо) доречні на середніх та крупних підприємствах. Всі підприємства самостійно розробляють та впроваджують наказ про облікову політику, положення про організацію та ведення обліку, в т.ч. розрахунків за податками, методику складання податкової звітності, методику складання внутрішньої звітності за податками, розрахунками з формування бази оподаткування, розрахунками з фіскальними органами, виправлення помилок у обліку та звітності тощо.

У загальному вигляді послідовність реалізації мети адміністрування податків на підприємство можна викласти наступним чином: дотримання підприємством обраної податкової стратегії та тактики та підвищення якості адміністрування → безумовне слідування підприємством нормам податкового законодавства → встановлення та дотримання моделі бухгалтерського обліку та контролю при адмініструванні податків та зборів → використання ринкових переваг підприємства через максимізацію податкових вигід та мінімізацію податкових витрат, уникнення штрафів, пені.

## **1.8. Розвиток підприємницької діяльності та оподаткування при інтеграції економіки України та ЄС**

Угода про Асоціацію між ЄС та Україною містить положення про глибоку та всеохоплюючу зону вільної торгівлі (ГВЗВТ). ГВЗВТ забезпечить Україні умови для модернізації її торговельних відносин та для економічного розвитку шляхом відкриття ринків та поступової ліквідації митних тарифів та квот, та всеохоплюючого процесу гармонізації законів, норм та правил у різних сферах, пов'язаних із торгівлею.

Розділ IV Угоди про асоціацію щодо ГВЗВТ присвячено торгівлі та суміжним питанням. Передбачено, що глибока та всеохоплююча зона вільної торгівлі стане

інструментом економічної інтеграції. Станом на 2014 рік ЄС є важливим торговим партнером України, на якого припадає 35 % її зовнішньої торгівлі (більше, ніж на Росію). Тісніша економічна інтеграція у рамках ГВЗВТ буде потужним стимулом для економічного зростання країни. Як основний елемент Угоди про асоціацію, ГВЗВТ створюватиме можливості для бізнесу в ЄС і в Україні та сприятиме реальній економічній модернізації та інтеграції з ЄС. Цей процес має сприяти підвищенню стандартів продукції, кращому обслуговуванню громадян і, найголовніше, готовності ефективно конкурувати на міжнародних ринках.

У поєднанні з широким процесом наближення законодавства до стандартів ЄС ГВЗВТ забезпечить подальшу економічну інтеграцію у внутрішній ринок Європейського Союзу. Це означає ліквідацію майже всіх тарифів і бар'єрів у сфері торгівлі товарами, надання послуг і здійснення інвестицій (особливо в енергетичній галузі). Коли Україна прийме відповідні правила ЄС, останній надасть доступ до ринків, наприклад, у таких галузях як державні закупівлі чи важка промисловість.

ГВЗВТ забезпечить сприятливий клімат для економічних відносин між Україною та ЄС. Будуть створені нові торгові та інвестиційні можливості, стимулюватиметься конкуренція. Усе це є життєво важливим для реструктуризації та модернізації національної економіки. Що стосується наслідків скасування митних зборів після підписання ГВЗВТ, то, як показує досвід, ця короткострокова втрата повністю окупиться збільшенням доходів, які держава матиме від непрямих податків, які сплачуватимуть компанії, що використовуватимуть нові можливості ринку, а також загальним поліпшенням економічної ситуації. На додаток до коштів міжнародних фінансових організацій ЄС надавав або надаватиме підтримку бюджетних витрат на правові та інституційні реформи у пов'язаних з торгівлею сферах. ГВЗВТ забезпечить зниження тарифів, завдяки чому суб'єкти підприємницької діяльності з обох сторін зможуть економити приблизно 750 млн. євро на рік (за умови скасування більшості мит).

Розділ V Угоди про Асоціацію між Україною та ЄС «Економічне та галузеве співробітництво» містить 28 глав, що стосуються, зокрема, управління державними фінансами, оподаткування, бухгалтерського обліку й аудиту, участі у проєктах і програмах європейських агенцій на основі поступового наближення законодавства України до правил ЄС, а також, де доцільно, до міжнародних норм і стандартів.

В країнах ЄС запроваджено потужну інформаційну систему, яка б унеможливила неправильне тлумачення норм податкового законодавства, спростила механізми доступу працівникам податкових органів до масиву необхідної службової інформації.

Загальний рівень оподаткування у країнах – членах Європейського Союзу суттєво коливається, а саме: від 28 % у «старих» (ЄС-15) до 51 % у «нових» членах (ЄС-13). «Нові» члени Європейського союзу мають суттєвий внесок податків на споживання в загальних надходженнях (у середньому на 10 % більше, ніж в ЄС-15). Теорія та практика оподаткування свідчить, що при економічному зростанні прями податки набувають домінуючого фіскального впливу, а при економічному спаді, навпаки, зростає роль непрямих податків. Вищезазначені тенденції досить яскраво

проявляються у «старих» країнах – членах ЄС, в яких спостерігається економічне зростання та високий рівень життя населення.

Незмінність податкового правового поля є реальним втіленням одного з важливих принципів оподаткування – стабільності. Адже при тривалому використанні одних і тих же нормативно-правових актів забезпечується високий рівень їх розуміння, вивчення та засвоєння платниками податків.

Значається відсутність жорсткого імперативного втручання ЄС в національну практику оподаткування, якщо це не шкодить спільним економічним інтересам Європейського Союзу. Цей підхід відповідає сталій практиці світових систем оподаткування прибутку (доходів) громадян і підприємств, які здійснюються за внутрішніми правилами певної країни, тобто меншою мірою підлягають міждержавній уніфікації. Україна зобов'язується поступово наблизити своє законодавство до законодавства ЄС.

## 1.9. Податкова система зарубіжних країн

**Болгарія.** Податкова політика Болгарії будується відповідно до міжнародних норм і правил, що регламентують взаємини болгарських підприємств, фірм різної форми власності з державою. Вона спрямована на стимулювання ефективного і стійкого зростання національної економіки. Акцент також робиться на припинення протиправних дій з боку виробничих та комерційних структур у сфері оподаткування, а також повернення до Болгарії грошових коштів, отриманих від незаконних торгових операцій.

Податкова система Болгарії має дворівневу будову і формується з республіканських і місцевих податків. Республіканські податки поділяються на прямі (корпоративний податок і податок на доходи фізичних осіб) і непрямі (акцизи і податок на додану вартість). До прерогативи місцевого самоврядування належить стягування податків на нерухомість, спадок, дарування та ін.

Основними актами в зазначеній галузі є: Податково-страховий процесуальний кодекс, закон про національне агентство з доходів; закон про податок на додану вартість; закон про акцизи і податкові склади; закон про корпоративний податок (податок на прибуток); закон про оподаткування доходів фізичних осіб; закон про місцеві податки і збори.

Після приєднання Болгарії до ЄС (2007 р.) реформуванню податкової системи країни приділяється особлива увага. Податкова система розглядається не лише як основний фінансовий інструмент, але і як важлива складова стимулювання інвестиційної активності в країні.

Податкові збори з громадян різних країн, які заробляють 100-300 тис. дол. на рік, зросли в поточному році на 0,3%, а торік вони знизилися на 0,3%. До такого висновку дійшла консалтингова компанія KPMG, що вивчила податковий тягар в 81 країні світу.

Болгарія в 2008 р. ввела єдиний прибутковий податок для всіх громадян, що дорівнює 10% і є одним з найнижчих в світі. Окрім країн Східної Європи, низькі



податки зберігаються в Гонконгу, Саудівській Аравії і Кувейті, а також в таких податкових гаванях, як Багамські острови і Бермуди.

Тенденція до підвищення податків збережеться в тих країнах, яким необхідно впоратися з бюджетним дефіцитом. Країни з сильною фінансовою ситуацією намагатимуться протистояти цій тенденції з метою підтримки або посилення конкурентоспроможності економіки. Так, наприклад, роблять Гонконг і Сингапур, які прагнуть змагатися з Лондоном у сфері фінансових послуг.

**Ізраїль.** Податкова система Ізраїлю подібна до податкової системи Великобританії.

Основними законодавчими документами щодо оподаткування є закони «Про державне господарство» та «Про податок на майно», а також указ «Про прибутковий податок», затверджені парламентом (кнесетом) держави.

Контроль за нарахуванням та сплатою податків здійснюється міністерством фінансів, у складі якого є управління державними доходами. У свою чергу, до його складу входять два великих підрозділи, які і здійснюють стягнення податків: управління прибутковими податками та нерухомого майна (**прямі податки**) і управління мита та податку на додану вартість, тобто управління **непрямих податків**.

При міністерстві фінансів також діє великий розрахунковий центр з обробки даних щодо податків. Управління державними доходами встановлює та визначає систему роботи, розробляє інструкції та вказівки щодо розрахунків для будь-яких підприємств, які знаходяться на території держави.

До складу Державного податкового управління входять такі відділи:

- загального оподаткування;
- оподаткування нерухомості;
- професійне відділення;
- юридична служба;
- відділ внутрішнього контролю;
- слідчий підрозділ;
- інкасаційна служба;
- служба інформації;
- відділення з бухгалтерського обліку та збору інформації;
- адміністративна та організаційна служби;
- бухгалтерія.

На території Ізраїлю діють **28** підрозділів з прибуткових податків та **10** підрозділів з податків на нерухомість. Усі податки та обов'язкові платежі, які сплачують в Ізраїлі, можна об'єднати в чотири групи.

**1. Прямі податки.** Це, здебільшого, податки на нерухомість. До них належать податок на прибуток, на прибуток від продажу майна, податок з власників земельних ділянок, які не обробляються, податок з купівлі земельних ділянок.

**2. Непрямі податки.** До цієї групи зараховуються податок на додану вартість, мито на імпорт, податок з купівлі.

3. **Фонд національного страхування.** Він формується з відрахувань роботодавця із заробітної плати найманих працівників та частини доходу приватних підприємців.

4. **Муніципальні податки** — плата за воду, за збирання сміття та інші комунальні послуги.

Крім того, в Ізраїлі існують збори та різні види платежів, наприклад, за користування радіо та телебаченням тощо.

Якщо створюється товариство, то при реєстрації повинні бути присутні усі компаньйони з посвідченнями особи та угода, яку підписують усі компаньйони і за якою відповідальним платником податку є одна особа.

Якщо реєструється товариство з обмеженою відповідальністю, то додатково надається довідка про реєстрацію, статут, меморандум компанії, який затверджується реєстратором товариства, угода про оренду місця здійснення господарської діяльності зі сплатою гербового збору. Крім того, необхідно заповнити бланк **821** для здійснення класифікації компанії.

Усі компанії класифікуються за такими ознаками:

- комерційні та некомерційні;
- за видами діяльності, яка планується та визначається у статуті;
- мета діяльності. За цією ознакою основним є розподіл прибутку, який планує одержати компанія від своєї діяльності, а також наслідки банкрутства;
- напрямки надання послуг, тобто визначення, яка це компанія — головна чи філія;
- джерела одержання субсидій (це також є ознакою розподілу на комерційні та некомерційні компанії);
- термін обороту засобів. Якщо термін обороту засобів понад 12 років, то така компанія визначається як некомерційна;
- конкурентні умови. Якщо діють кілька компаній, що надають аналогічні послуги або товари, які виробляються, то ставка податку не може бути умовою конкурентоспроможності. Загалом на реєстрацію компанії витрачається близько **10 хвилин**.

Після реєстрації платник податку одержує спочатку тимчасову, а потім постійну довідку про реєстрацію. Розмір авансової сплати визначається на основі розміру податку за попередній рік. Якщо підприємство новостворене – то виходячи з розміру середньомісячного прибутку в аналогічній сфері діяльності. Іноді таке підприємство у перший період звільняється від сплати податку, але ця пільга може надаватися тільки після подання заяви із зазначенням причини такого звільнення.

Новостворене підприємство обов'язково реєструється в податковому управлінні за місцезнаходженням. Сплата податку проводиться до 15 числа кожного місяця через комерційні або поштові банки (причому останній надає цю послугу безкоштовно). У кінці фінансового року підприємство складає фінансовий звіт, який обов'язково повинен пройти аудиторську перевірку. За недотримання терміну здачі фінансового звіту з підприємства стягується штраф або накладається пеня.

**Італія.** Серед прямих податків основним є прибутковий податок з громадян, який стягується за шедулярною формою, тобто обкладається кожна частина доходу

окремо в залежності від джерела доходу. (Шедулярній формі обкладання прибутковим податком протистоїть глобальна – з розрахунку сукупного доходу, що в сучасних умовах має більш ширше розповсюдження).

Прибутковий податок з фізичних осіб резиденти сплачують із усіх видів доходів, одержаних в Італії і за кордоном, нерезиденти – лише з доходів, одержаних в Італії. Залежно від свого походження джерела доходів поділені на п'ять категорій, кожній з яких властиві свої особливості оподаткування: нерухоме майно (земля і будівлі); капітал; підприємництво; трудові доходи від роботи за наймом і в порядку самозайнятості осіб вільних професій; інші джерела. Під одною назвою по суті справляються п'ять різних податків.

Податок на нерухоме майно справляється на основі кадастрових оцінок, котрі переглядаються кожні 10 років. Норми оподаткування диференційовані залежно від характеру експлуатації майна. Так, здані в оренду, належні державі, зайняті під будівництво землі не оподатковуються. Якщо земельна ділянка або будівля не використовуються за призначенням, кадастрова оцінка збільшується за встановленою системою коефіцієнтів (максимально до 300%).

Прибутковий податок на капітал справляється в момент і по місцю одержання доходу. Він поширюється на депозитні рахунки в банках, проценти по позиках, доходи від цінних паперів, лотерейні виграші. Проценти по банківських рахунках оподатковуються за ставкою 25%; по облігаціях, бонах і кредитних сертифікатах – 12,5%; по іноземних позиках – 30%.

Податок на трудові доходи осіб працюючих за наймом поширюється на заробітну плату, компенсації, винагороди, доплати та ін.; осіб вільних професій – на гонорари, доходи від оплати послуг, виручку від продажу витворів мистецтва і т. ін. У силу різноманітності, нерегулярності, кон'юнктурності таких доходів адміністрування оподаткування трудових доходів осіб вільних професій досить складне.

Соціальною базою податку на підприємців є представники дрібної буржуазії, що ведуть приватну комерційну діяльність або сімейний бізнес. Тому об'єктом даного податку може бути як дохід, так і прибуток. До п'ятого виду прибуткового податку з фізичних осіб – податку на інші джерела доходів – відноситься оподаткування доходів від спекулятивної перепродажі землі та іншого нерухомого майна; разових продаж витворів мистецтва; від власності, яка знаходиться за кордоном; від винагород за випадкові чи тимчасові послуги. При визначенні величини оподаткованого доходу загальний дохід (прибуток) зменшується на суми витрат на орендну плату; сплату процентів за іпотечний кредит; видатків на лікування й освіту; пожертвування на користь церкви, благодійних організацій, наукових і культурних установ та деякі інші затрати.

По відношенню до всіх категорій платників прибуткового податку (за винятком власників капіталу) діють єдині норми оподаткування.

Платниками прибуткового податку з юридичних осіб, що справляється за ставкою 36%, є промислові підприємства, комерційні організації, фінансово-кредитні установи, в тому числі їх філіали за кордоном. Об'єкт оподаткування – чистий дохід у формі нерозподіленого прибутку. Останній визначається в такому

порядку: валовий дохід мінус затрати виробництва та видатки на комерційну діяльність (заробітна плата, експлуатаційні затрати, амортизаційні відрахування та ін.). До складу валового доходу входять: виручка від основної діяльності та реалізації цінностей (землі, будівель, споруд, зайвого обладнання і т. п.). Не підлягають оподаткуванню резервні фонди.

**Казахстан.** Реформування податкової системи у Республіці Казахстан пройшло п'ять етапів:

Перший етап податкової реформи (1991 – 1994 рр.). У республіці функціонувало понад 40 видів податків: загальнодержавні податки; загальнообов'язкові місцеві податки; місцеві податки.

Другий етап податкової реформи (1995 – 1998 рр.). У цей період кількість податків скоротилася до одинадцяти. Вони були розділені на загальнодержавні й місцеві податки. З 1996 року внесено більше 30-ти змін і доповнень до Закону „Про податки й інші обов'язкові платежі в бюджет”, кількість податків і зборів збільшилася до вісімнадцяти.

Третій етап податкової реформи (1999 – 2001 рр.). Основним завданням третього етапу стало посилення правових аспектів взаємин між державними органами, що мають відношення до бюджету, фіскальних органів й платників податків.

Четвертий етап реформування податкової системи (2002-2008 рр.) розпочався із запровадженням у дію з 1 січня 2002 року Кодексу Республіки Казахстан „Про податки й інші обов'язкові платежі в бюджет” (Податковий кодекс), що був прийнятий у червні 2001 року № 209-11.

При розробці Податкового кодексу були враховані об'єктивні чинники, що впливають на ефективність функціонування системи оподаткування, орієнтованої на реалізацію короткострокових цілей.

5-ий етап реформування податкової системи пов'язаний з удосконаленням Податкового кодексу.

З 1 січня 2009 року вступив в дію новий Податковий кодекс, який передбачав:

- реалізацію принципу Закону прямої дії;
- зниження загального навантаження на несиловий сектор економіки;
- створення сприятливих умов для модернізації і диверсифікації економіки;
- поліпшення умов для ведення бізнесу за рахунок вдосконалення податкового адміністрування і спрощення податкових процедур.

Основними найбільш важливими і концептуальними моментами Податкового кодексу стали такі норми:

- поетапне зниження ставки корпоративного прибуткового податку, а саме: до 20 % – у 2009 році, до 17,5 % – у 2010 році і до 15 % – у 2011 році;
- інвестиційні податкові преференції надаються лише з корпоративного прибуткового податку;
- одночасно подовжується термін перенесення збитків з 3 до 10 років, що повною мірою дозволило скористатися перевагами швидкого списання інвестицій.

На сьогодні відповідно до нового Податкового кодексу в Республіці Казахстан діють 13 видів податків, 5 зборів, 10 плат.

**Норвегія.** У Норвегії є три головні категорії податків. Перша категорія – це так званий соціальний внесок, який вираховується з річної зарплати (до 267 тис. крон (42 тис. доларів)). Усе, що отримано понад це, оподатковується прогресивним податком. При високій зарплаті цей податок сягає максимально 49,8% зарплати (до 1992 р. максимальний розмір його був 80%).

Друга категорія – податок на загальний дохід. Загальний дохід становить суму всіх грошових надходжень. Це зарплата (таким чином, з урахуванням соціального внеску зарплата оподатковується двома видами податків); гонорари; пенсія за старістю чи по догляду за дитиною; можливі виграші в лотерею; цінні подарунки.

Важливою частиною загального доходу вважається наявність власного житла. Причому дохід від наявності власного житла можна назвати умовним. Його як такого насправді може й не бути, якщо житло не здається в оренду. Іншими словами, стягується податок за можливість заробляти на власному житлі. За місцевим положенням, якщо будинок (або дача) коштує менше 451 тис. крон (близько 72 тис. доларів), податок становить 2,5% вартості житла. Якщо ж будинок коштує більше 451 тис., то податок становить 2,5% того, що перевищує 451 тис.

Крім того, в загальний дохід записується прибуток від сільськогосподарського використання власної землі, від використання власної частини лісу, від риболовства та полювання, а також прибуток від будь-якого виду бізнесу і річні відсотки з банківського вкладу. Доходом вважається також наявність службового автомобіля, який використовується в особистих потребах.

Важливим пунктом декларації про доходи є стаття, куди платник податку записує свої витрати, які дозволяють зменшити суму загального доходу, що підлягає оподаткуванню. Якщо людина довго хворіла і витратила гроші на ліки, якщо вона пенсіонер або оплачувала послуги адвоката, якщо в сім'ї є діти чи якщо вона більше двох годин на власній машині добирається до роботи й назад, їй гарантовано зниження податку, тільки все це треба задокументувати.

Третя категорія – так званий податок на «багатство», яким вважається: сума на рахунках у норвезьких та іноземних банках; кошти готівкою та чеки; акції підприємств й інші цінні папери. Крім того, сюди входить абсолютна ринкова вартість житла та приміських будинків, що є у приватній власності, земельних чи лісних угідь, приватних промислових підприємств, автомобілів, всіляких морських та річкових суден.

«Багатство» вважається меншим на ту суму, яку громадянин винен, наприклад, у формі частини загального боргу житлового кооперативу, у формі боргу банку чи підприємству. У бланку декларації про доходи є спеціальна графа борг. Сума цієї графи відраховується від суми «багатства». З отриманого результату відраховується податок на «багатство».

**Росія.** Відповідно до Податкового кодексу Росії встановлено 14 податків і зборів і 4 спеціальних податкових режими, у тому числі: федеральні податки (податок на додану вартість, акцизи, податок на доходи фізичних осіб, єдиний соціальний податок, податок на прибуток організацій, податок на видобуток корисних копалин, водний податок, збори за користування об'єктами тваринного миру й водних біологічних ресурсів; державне мито), регіональні податки (податок

на майно організацій, податок на ігровий бізнес, транспортний податок), місцеві податки (земельний податок, податок на майно фізичних осіб).

**Єдиний соціальний податок.** У системі сплати соціальних зборів відбулися значні зміни. Три раніше існуючі збори (до Державного пенсійного фонду, до Фонду обов'язкового медичного страхування і до Фонду соціального страхування), порядок сплати яких регулювався різними законами й підзаконними актами, замінені єдиним соціальним податком. Крім цього податку окремо стягується збір на страхування від нещасних випадків на виробництві й професійних захворюваннях.

ЄСП сплачується роботодавцями. Ставка ЄСП є регресивною та залежить від розміру сумарних виплат працівникам і становить із січня 2005 року від 26% до 2%. До цього моменту максимальна ставка становила 35,6 %.

Ставка збору на страхування від нещасних випадків на виробництві й професійних захворювань визначається на підставі класифікації підприємств по групах виробничого ризику й устанавлюється в межах від 0,2 % до 8,5 %.

**Податок на доходи фізичних осіб.** Обов'язок по обчисленню й сплаті лежить на роботодавцеві. Оподатковуваною базою є сукупний дохід фізичної особи, що є резидентом Російської Федерації, й доходи із джерел у Російській Федерації, одержувані особами, що не є резидентами.

Ставка податку на доходи резидентів становить 13 %. Нерезидентів – 30 %. На доходи у вигляді вигравів, страхових виплат – 35 %.

Якщо підписано міжнародну угоду про запобігання подвійного оподаткування, то ставки можуть бути знижені.

Іноземні громадяни, що перебувають на території РФ 183 дні і більше в календарному році, вважаються податковими резидентами, і в них виникає обов'язок по сплаті податку на доходи фізичних осіб. При цьому об'єкт обкладання буде включати весь сукупний дохід, включаючи доходи, отримані за межами РФ. Згодом іноземний громадянин може одержати звільнення від сплати податку в країні свого проживання, якщо таке звільнення передбачене відповідними міжнародними й внутрішніми актами.

Існують відрахування, що зменшують оподатковувану базу:

а) стандартні – від 3000 до 500 руб. на місяць для пільгових категорій платників податків і 400 руб. для всіх інших платників податків, а також 600 руб. на кожну дитину;

б) соціальні – суми в певних межах, витрачені на благодійні цілі, лікування, утворення;

в) майнові – суми в певних межах, отримані від продажу житла й іншого майна й витрачені на придбання житла;

г) професійні – для певних категорій платників податків.

**США.** Головне місце у федеральній податковій системі США посідають три податки: індивідуальний прибуток; на соціальне страхування; на прибуток корпорацій.

Федеральний індивідуальний прибутковий податок стягується з усього працездатного населення США. Ним оподатковуються практично всі види доходів, які можуть бути одержані населенням: заробітна плата і допомога; прибуток від приватної підприємницької діяльності; відсотки за внесками в кредитно-ощадні установи; дивіденди; рента; допомога по безробіттю, що виплачується приватними компаніями. Не підлягають оподаткуванню доходи від відсотків, які отримують утримувачі деяких видів цінних паперів, що випускаються урядами штатів. Частково оподатковуються пенсії та допомога із соціального страхування.

Кожний платник податків має право на ряд знижок і відрахувань із свого валового доходу перед нарахуванням податку. Перш за все, існують так звані персональні відрахування.

Окрім персональних відрахувань, платники податків мають право робити ряд цільових знижок зі свого доходу, який підлягає оподаткуванню. Найбільше значення мають п'ять статей таких знижок. У такий спосіб дозволяється вираховувати із валового доходу частину витрат на лікування та інше медичне обслуговування, яке перевищує 7,5% цього доходу за минулий рік.

Значна частина американців купує приватні житлові будинки на виплату, використовуючи спеціальний банківський кредит, що надається на строк до 30 років, але під високі річні відсотки. Виплати цих відсотків також вираховуються із річних доходів. Крім того, дозволяється вираховувати частину виплат відсотків за споживчим кредитом. Вираховуються із річного доходу кошти, виплачені у формі податків штатним і місцевим органам влади, а також пожертвування всіляким неприбутковим організаціям, головним чином, – релігійного та добровільного спрямування. Замість того, щоб робити всі ці знижки за статтями, платник податків на свій вибір має право застосувати так звану стандартну знижку, розмір якої залежить лише від сімейного стану, але не від величини доходу або яких-небудь статей витрат. Так, подружжя, котре використовує єдину стандартну знижку, застосовує її в розмірі 5 тис. дол., для одиноких вона становить 3 тис. дол., для несімейних, котрі мають на своєму утриманні хоча б одну особу, – 4,4 тис., а для подружжя, котре заповнює окремо податкові декларації, – 2,5 тис. дол.

Після того, як платник податків зробив усі дозволені законом вирахування зі свого валового річного доходу, сума, яка залишилася, безпосередньо оподатковується прибутковим податком. Другим за значенням із федеральних податків є податок на соціальне страхування, що стягується лише з доходів від заробітної плати і дарування (тому його іноді називають податком на заробітну плату). Цей податок має ряд специфічних рис. Перш за все він стягується в рівних частинах з робітників, наймодавців та підприємців. Це означає, що підприємець сплачує за кожного зайнятого в нього на підприємстві суму, яка дорівнює розміру податку, що стягується з даного робітника. До того ж податком на соціальне страхування оподатковується не вся зарплата, а лише частина її до певного рівня, встановленого в законодавчому порядку (податкова база).

Збори від цього податку за законом визначено виключно для виплати пенсій престарілим, інвалідам, сім'ям, котрі втратили годувальника, і можуть бути використані на інші заходи.

Третім великим федеральним податком є податок на прибуток корпорації. Ним оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34%.

**Угорщина.** За останній час угорське податкове регулювання загалом стало відповідати західноєвропейській моделі оподаткування. Замість колишніх розрізнених постанов і розпоряджень в галузі оподаткування діє кілька загальнодержавних законів, які є наріжним каменем цілісної системи оподаткування, що чітко визначає весь спектр питань від платників податку та бази оподаткування до порядку їх обчислення та сплати.

Реформування податкової системи в Угорській Республіці почалося ще наприкінці 90-х років ХХ століття. І це дало досить позитивні результати. Так, у період з 1989 по 1994 роки спостерігається зростання надходження податків навіть тоді, коли обсяг операцій давав мінімальний рівень прибутковості. Адже у той час були скасовані податкові пільги, а інфляцію важко було визначити за цінами та легалізацією підприємств, що раніше обслуговували тіньовий сектор економіки держави.

В Угорській Республіці всі податки поділяються передусім на прямі та непрямі. До прямих належать податок на прибуток підприємств, особистий прибутковий податок, відрахування на соціальне страхування, податкові платежі до основних недержавних фондів, місцеві податки; до непрямих — податок на додану вартість, акцизні збори.

Нового розвитку податкова система набула в 1997 році, коли був прийнятий новий закон, який зберіг структуру попереднього. Так, податок з дивідендів, який сплачують тільки нерезиденти, що перебувають в Угорській Республіці і не збираються інвестувати свій капітал в економіку держави, становить ставку 20%.

Цим законом внесені конструктивні зміни в систему оподаткування підприємств малого та середнього бізнесу.

Податкова система Угорської Республіки спрямована на:

- забезпечення одержання такої суми доходів, якої було б достатньо для фінансового забезпечення всіх витрат держави;
- уніфікацію оподаткування з різних джерел доходів;
- досягнення рівності в оподаткуванні різних суб'єктів.

Перехідному періоду в Угорській Республіці було характерно виникнення нових ринкових інститутів, відокремлення приватного сектора, створення власної податкової системи. Велике значення набула фінансова дисципліна, особливо у сфері малого та середнього бізнесу.

Вона має два напрями:

- дисципліна платежів, яка передбачає, що під час ділових угод кошти вносяться у встановлений та чітко визначений термін;
- фінансова дисципліна передбачає, що заборгованість щодо податкових відрахувань повинна сплачуватись у встановлений термін.

У 2008 році Адміністрація податкового і фінансового контролю Угорщини ухвалила стратегічний план реформування податкової служби, у рамках якого реалізується 130 проєктів протягом кількох років. Головні акценти – покращення



обслуговування платників, налагодження довірливих стосунків між податківцями та платниками податків, підвищення податкової культури населення.

В Угорщині існують три основні податки для організацій:

- 1) Податок з обороту – стягується з додаткової вартості - ставка 20%.
- 2) Податок на прибуток – ставка 16% з 2008 року.
- 3) Місцевий індустріальний податок – основна ставка 2%.

Крім цього, компанії та підприємці сплачують внески до фондів охорони здоров'я, пенсійного забезпечення та інші соціальні фонди.

**Швеція.** Податкова система Швеції включає безліч прямих і непрямих податків і зборів. Найбільш важливими прямими податками є державний та місцевий прибутковий податки і державний податок на власність.

Найбільш важливий вид національного податку в Швеції – прибутковий податок. Він розподіляється на три категорії: податок на трудові доходи фізичних осіб, майновий та корпоративний.

Якщо скупний прибуток фізичної особи не перевищує 170 тис. крон, податок складає 31%, при перевищенні вказаної суми, ставка податку може зростати до 50%. Майновий податок стягується із розрахунку вартості майна: до 800 тис. крон – ставка нульова; до 1,5 млн. крон – 1,5%; до 3,5 млн. крон – 12 тис. крон + 2,5%; на майно більшої вартості – 62 тис. крон + 3%. Корпоративний податок стягується з підприємств за ставками в межах від 20 до 30%.

Наступними важливими надходженнями в бюджет є соціальні виплати із заробітної плати фізичних осіб, що сягають до 22%. Роботодавці також сплачують в пенсійний та фонд медичного страхування 43% із розрахунку фонду заробітної плати.

**Японія.** Податкова система Японії характеризується множинністю податків. Усього в країні нараховується близько тридцяти державних і стільки ж - місцевих податків. Вони поділяються на три основні групи:

I. Прямі прибуткові податки з юридичних та з фізичних осіб;

II. Прямі податки на майно ( земельний податок, податок на спадщину та дарування, податок на нерухомість та ін.);

III. Прямі і непрямі споживчі податки (гербовий збір, податок на споживання та ін.).

В Японії налічується 47 префектур, що об'єднують 3045 міст, селищ, районів, кожен з яких має самостійний бюджет. Вагому роль в його наповненні відіграють **префектурні та муніципальні податки** та збори.

До переліку **префектурних** платежів входять: податок на проживання в префектурі; податок з підприємців на кількість співробітників; податок на придбання власності; податок на видовища; податок з транспортних засобів та деякі інші входять.

**Муніципальні** ж податки включають: податок на проживання в конкретному населеному пункті; майновий податок; податок «на легкі» транспортні засоби; податок на землю, що знаходиться у власності; податок на розвиток міст та ін. При цьому місцеві податки не домінують у місцевих бюджетах, складаючи менше половини їхньої дохідної частини. Це відрізняє японську податкову систему від

північно-американської, де місцеві податки перевищують 2/3 бюджету муніципалітетів. Закон про місцеві податки визначає їхні види і граничні ставки, регулювання ж ведеться місцевими органами влади.

Основу всіх податкових надходжень в держбюджет Японії – близько 70% – складають прибутковий податок (income tax) та корпоративний податок (Corporate income tax).

Фізичні особи (наймані працівники та самозайняті особи) сплачують державний **прибутковий податок** по прогресивній шкалі, що має шість ставок – 5, 10, 20, 30, 40 і 50%, які нараховуються залежно від суми отриманого доходу. Сплачується він щорічно на всі види доходів, отриманих протягом календарного року.

Громадяни Японії, а також постійні резиденти (громадяни, що проживали на території держави щонайменше 5 років і мають намір постійного проживання) сплачують прибутковий податок на всі доходи отримані як в Японії, так і закордоном. Нерезиденти сплачують податки лише в частині доходів, отриманих на території Японії.

Базою оподаткування в рамках системи прибуткового податку є: заробітна плата, доходи осіб вільних професій, оплата працівників мистецтв, професійних спортсменів, офіціантів у барах, допомога при звільненні, доходи, отримані від нерухомості, дивіденди, пенсії, авторські гонорари, винагороди за різноманітні особисті заслуги, прибуток від продажу акцій, зареєстрованих на фондових біржах тощо.

В Японії податкові ставки на доходи фізичних осіб, включаючи місцеві податки, одні із найвищих світі. Навіть після податкової реформи 1988р., що спростила шкалу та зменшила процент податку, найвища гранична ставка податку становить 50% доходів, що перевищують 30 млн. єн. Нараховується у випадку отримання громадянином надприбутку, тобто доходу, що перевищує 30 млн. єн. Наприклад, якщо японець за рік заробив більше 50 млн. єн (близько 4 800 000 грн.), то половину доведеться віддати на користь держави. Якщо до цього додати 15% податок на проживання, то в сумі отримаємо 65%, в той час як в США максимальна ставка складає лише 28%.

Мінімальними ставками можуть скористатись тільки «найбідніші» громадяни, чий дохід складає менше 163 000 єн (приблизно 15 600 грн.).

Фізичні особи також сплачують прибутковий префектурний податок за ставками 5, 10, 15% у залежності від суми доходу. Крім цього, кожен громадянин Японії незалежно від величини доходу сплачує податок на проживання у сумі 3 200 єн на рік.

Попри велику кількість доходів, що підлягають оподаткуванню законодавством також встановлено багато пільг та підстав для податкових кредитів. Законом встановлений досить значний неоподатковуваний мінімум, що враховує родинний стан платника податків. Наприклад податкові відрахування для подружжя зменшуються на 380 000 єн (якщо дохід до 10 млн. єн), передбачено додаткове зменшення на відрахування для молодих членів родини, що перебувають на утриманні (віком 16-22 роки) в сумі 250 000 єн. Також від сплати податку

звільняються кошти, витрачені на медичне обслуговування (лікування), страхування життя та пенсійне страхування. Ряд пільг мають багатодітні родини. У середньостатистичного японця може вивільнитися від прибуткового податку більш як 30% його доходів.

В Японії **Корпоративний податок** (Corporate income tax), що нараховується з чистого прибутку як організацій (компаній, корпорацій), так і приватних підприємств, складається з національного податку (national corporate tax), а також місцевих податків: податок на проживання (inhabitant tax), податку з підприємств (enterprise tax), та спеціальний місцевий податок з корпорацій (Special local corporate tax), що значно збільшують підсумкову ставку корпоративного податку (Corporate income taxes). В Токіо вона може сягати більше 40%.

Серед **непрямих податків** в Японії основним виступає **податок на споживання**, що стягується за ставкою 5% (4% національного та 1 % податку префектур). Цей податок включається в ціну товару та сплачується споживачем, тому схожий на податок на додану вартість, ним обкладається більшість товарів і послуг, що надаються в Японії.

Податком на споживання не обкладаються: операції з купівлі-продажу землі та продаж нерухомості, операції в іноземній валюті, продаж поштових марок, послуги комунальних служб, плата за вступ до школи та плата за навчання, також медичні послуги, наприклад - оплата профілактичного огляду у лікаря, плата за поховання та деякі інші.

Існує також **місцевий податок на споживання**, що спрямовується до муніципальних бюджетів. Ним обкладається проживання в готелях та користування закладами громадського харчування. Так, у випадку, якщо плата за проживання одної особи протягом доби перевищує 10 000 єн (960 грн) або плата з особи за одне відвідування ресторану чи бару перевищує 5 000 єн (480 грн), стягується податок в розмірі 3%. За один день відвідування гарячих джерел з особи беруть податок в розмірі 150 єн, а за один день використання поля для гольфу – 800 єн. Ці податки стягуються додатково до звичайного 3% податку на споживання.

До **непрямих податків** також відносяться **акцизи** - на спиртне, тютюнові вироби, нафту, газ, бензин, які сплачуються споживачами при купівлі товару. До цієї ж групи відносяться також мита.

З 1 жовтня 2010 року в Японії введено 40% ставку податку на тютюнові вироби. Ціна популярних видів цигарок зросла на сьогодні до 410 єн (близько 40 грн) за пачку, надалі передбачено подальше підвищення ціни цигарок до 700 єн за пачку. Новий податок спрямований на заохочення японців до відмови від паління.

Серед **прямих місцевих податків** слід зазначити **майнові**, а саме:

**Податок на нерухомість.** Це муніципальний податок, який сплачується щорічно особами, що володіють земельними ділянками, житлом та іншими видами активів, що підлягають амортизації.

**Податок на спадщину.** Громадяни Японії та постійні резиденти сплачують податок на всю спадщину, в тому числі, отриману з закордонних джерел. Для іноземних громадян податкові зобов'язання існують лише відносно активів Японії. Ставки податку від 10% до 50%, залежно від вартості майна.

**Податок на дарування** Податкові ставки на дарування від 10% до 50%, залежно від вартості активу. Слід зазначити, що дарування від корпорації фізичній особі обкладається податком на прибуток, а не податком дарування.

**Податок на транспортні засоби.** Взагалі власники транспортних засобів в Японії змушені платити чимало податків: 3% споживчого податку при купівлі, окремий податок на придбання транспортного засобу (сплачується до префектури), податок на бензин (включений в його вартість), щорічний податок на сам засіб і навіть на його вагу. До префектур раз на рік власниками автобусів та вантажних і легкових автомобілів сплачується податок на транспортні засоби, що розраховується залежно від потужності двигуна та вантажопідйомності. Власники мотоциклів, мопедів та інших «легких» моторних транспортних засобів сплачують цей податок до муніципалітетів.

Японська податкова система зорієнтована на специфічні особливості місцевого населення. У країні традиційно високо розвинуті правосвідомість та законслухняність, і переважна більшість громадян просто не в змозі порушити законодавство. Та **сила цієї системи** не в суворості покарання, а **в існуючій системі контролю за платниками, при якій практично неможливо ухилитися від заповнення декларації.** Безумовно, є й такі, хто ухиляється від сплати податків. Але відповідно до закону про державний контроль за податковими порушеннями, до них можуть застосовуватися різні санкції, від штрафів до карних переслідувань. Японська податкова поліція працює жорстко, послідовно і принципово, незважаючи на особи і посади.

Унікальність податкової політики Японії забезпечується сполученням таких факторів, як високі темпи економічного зросту і помірний у порівнянні з іншими країнами рівень державних витрат (цьому в чималій мірі сприяла майже повна відсутність військового бюджету). Аналіз сучасної податкової системи Японії дозволяє виділити наступні її особливості: **помірний рівень податкового тягара** (щонайнижчий серед розвинутих країн: частка податків у національному доході Японії - 26%, тоді як, наприклад, у Великобританії – 40%, Франції – 34%); **високий рівень місцевих податків; висока частка прямих (Direct Tax) і низька непрямих (Indirect Tax) податків; найвища** серед розвинутих країн **частка прибуткових податків (Incom Tax) - близько 50%; стабільно високий рівень податків на прибуток корпорацій (Corporation Income Tax) - близько 40%; помітна роль податкових пільг (Tax Incentives) у підвищенні ефективності економіки і досягнення цілей економічної політики; низький рівень податку на споживання.** Цей податок був уведений лише в 1989р. як аналог ПДВ. Його ставка лише 5% - найнижча серед розвинутих країн. Наприклад, у Франції відповідний податок становить 19,6%, у Великобританії, Австрії та Італії – 20%, Данії, Норвегії, Швеції – 25%; **високий рівень податків на власність (15,8%); централізований збір податків** (на відміну, наприклад, від США, Канади й ін.).

Отже, Японія займає серед розвинутих країн перше місце за рівнем оподаткування доходів і останнє – за рівнем оподаткування споживання.

Для наслідування в сучасній Україні найбільш вартим уваги є досвід осмислення і творчого застосування якісної податкової політики, що проводиться в

Японії, а також практика вирішення проблем у частині взаємоповаги держави і громадянина.

### **Питання для самоконтролю до теми 1**

1. Охарактеризуйте особливості системи оподаткування в Україні.
2. Визначте суть обліку розрахунків за податками та назвіть принципи податкового законодавства.
3. Перелічте документи, що входять до нормативно-правового забезпечення обліку розрахунків за податками.
4. Опишіть організацію та порядок ведення обліку розрахунків за податками на підприємстві.
5. Назвіть права та обов'язки платників податків.
6. Наведіть головні поняття обліку розрахунків за податками та визначте його основні характеристики.
7. Виділіть спільні риси та розбіжності бухгалтерського та податкового обліку.
8. Охарактеризуйте методика ведення обліку розрахунків за податками на підприємстві.
9. Назвіть сучасні підходи до ведення обліку розрахунків за податками в Україні.
10. Наведіть загальні строки подання податкової звітності.

### **Тестові питання до теми 1**

1. Оберіть правильне визначення податкової системи:
  - а) сукупність принципів щодо встановлення та сплати податків і податкових платежів, що забезпечують контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства;
  - б) сукупність податків і податкових платежів, встановлених державою;
  - в) сукупність обов'язкових платежів (податків і зборів), методології та методики їх розрахунку та сплати відповідно чинному податковому законодавству;
  - г) сукупність податків, зборів та інших платежів до бюджету і державних цільових фондів.
2. Принцип, відповідно до якого забезпечений однаковий підхід до всіх без виключення платників податків:
  - а) загальність оподаткування;
  - б) соціальна справедливість;
  - в) рівність усіх платників перед законом;
  - г) фіскальна достатність.
3. Принцип, що регулює встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків:
  - а) фіскальна достатність;
  - б) економічність оподаткування;

- в) соціальна справедливість;
- г) нейтральність оподаткування.

4. Принцип, згідно із яким для встановлення податків і зборів враховується потреба досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями:

- а) фіскальна достатність;
- б) соціальна справедливість;
- в) економічність оподаткування;
- г) невідворотність настання відповідальності у разі порушення податкового законодавства.

5. Під податком визначають:

а) обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди;

б) платіж до державного бюджету для фінансування певних конкретних цілей держави;

в) платіж до державного бюджету з метою отримувати можливість використання певних ресурсів;

г) обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до норм податкового законодавства.

6. Загальнодержавними є податки та збори (обов'язкові платежі), які:

а) є обов'язковими на всій території України незалежно від того, до бюджету якого рівня вони зараховуються;

б) встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно переліку і в межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України;

в) не є обов'язковими на всій території України незалежно від того, до бюджету якого рівня вони зараховуються;

г) справляються до місцевого бюджету.

7. Місцевими є податки та збори (обов'язкові платежі), які:

а) є обов'язковими на всій території України незалежно від того, до бюджету якого рівня вони зараховуються;

б) встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно переліку і в межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України;

в) встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України;

г) не справляються до місцевого бюджету.

8. До місцевих податків і зборів в Україні належать:

а) податок на доходи фізичних осіб;

б) плата за землю;

в) військовий збір;

г) рентна плата.

9. До загальнодержавних податків в Україні не належать:

а) податок на прибуток;

б) військовий збір;

в) податок з на доходів фізичних осіб;

г) туристичний збір.

10. До загальнодержавних податків в Україні належать:
- а) екологічний податок;
  - б) збір за місця для паркування транспортних засобів;
  - в) транспортний податок;
  - г) туристичний збір.

### Список літератури до теми 1

1. Directive 2013/34/EU of the European parliament and the council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.uroc.pt/fotos/editor2/diretivacont.pdf>.
2. Бідюк О.О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 496 с.
3. Гейер Е. С. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Донецьк : Донбас, 2014. 404 с.
4. Гресь Н.Л., Недоступ К.К. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Дніпро: НТУ «ДП», 2019. 152 с.
5. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2014. 600 с.
6. Коптева Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посібн. Х.: Видавництво «Підручник НТУ «ХП», 2018. 493 с.
7. Котенко Л. М. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Харків : Підручник НТУ «ХП», 2014. 483 с.
8. Коцупатрий М.М., Ковач С.І., Мельничук В.В. Податковий облік і звітність: [Навч. посіб.]. К.: КНЕУ, 2006. 312 с.
9. Коцупатрий М.М., Ковач С.І., Безверхий К.В. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит». К.: КНЕУ, 2015. 196 с.
10. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посіб. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.
11. Левицька, С.О., Свірко С.В. Облік і звітність в оподаткуванні : [підручник]. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.
12. Максимова В.Ф., Артюхов О.В. Облік в системі оподаткування: [навч. посіб.]. Одеса: ОНЕУ. 2013. 267 с.
13. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навч. – практич. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2013. 376 с.
14. Методичні матеріали щодо самостійного вивчення науки «Облік і звітність в оподаткуванні» для студентів напряму підготовки 6509 «Облік і аудит», Ч. 1. Уклад.: М.М. Коцупатрий, С.І. Ковач, К.В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 59 с.
15. Облік і звітність в оподаткуванні: конспект лекцій у структурно-логічних схемах з дисципліни (для студентів денної та заочної форми навчання за напрямом 6.030509 «Облік і аудит»). К.В. Безверхий, Т.В. Бочуля, С.І. Ковач, В.В. Янчев. Х.:

ХДУХТ, 2014. 329 с.

16. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: [Навч. посіб.]. М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко. [2-ге вид., перероб. і допов.]. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. 585 с.

17. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: [Навч. посіб.]. Л. М. Котенко, А. С. Крутова, Т. О. Тарасова, А. В. Янчев. Х.: ХДУХТ, 2013. 387 с.

18. Остап'юк Н.А., Шигун М.М. Облік і звітність підприємств за податками і платежами: [Посібник]. К.: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2015. 102 с.

19. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.

20. Прохар Н. В. Податковий облік: [навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу]. Полтава: ПУЕТ, 2013. 192 с.

21. Сердюк В. М. Облік і звітність в оподаткуванні : підруч. для студ. напряму підготов. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Донецьк : ДонНУ, 2012. 370 с.

22. Ткаченко Н.М., Ільєнко Н.О. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи: [Моногр.]. К.: Алерта, 2015. 664 с.

23. Яструбський М. Я., Лучишин М.Я., Римарська Н.І. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2013. 374 с.



## Тема 2. Облік розрахунків і звітність за податком на додану вартість

Після вивчення теми студент повинен знати:

- об'єкт оподаткування та операції, що не є об'єктом оподаткування;
- базу оподаткування та ставки податку на додану вартість;
- правила, методи та принципи ведення обліку розрахунків за ПДВ;
- порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету;
  - порядок складання первинних документів з ведення податкового обліку ПДВ;
  - порядок реєстрації податкової накладної та розрахунку коригувань кількісних і вартісних показників до податкової накладної в єдиному реєстрі податкових накладних;
  - формування запиту та отримання витягу з єдиного реєстру податкових накладних.

**Ключові слова і поняття:** податок на додану вартість, об'єкт оподаткування, база оподаткування, податкове зобов'язання, податковий кредит, податкова накладна, митна декларація, реєстр документів, податкова декларація, єдиний реєстр податкових накладних, система електронного адміністрування ПДВ, звітний період, термін подання, термін сплати

### ПЛАН

- 2.1. Сутність податку на додану вартість та його платники
- 2.2. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість
- 2.3. База оподаткування податком на додану вартість
- 2.4. Операції, що звільнені від оподаткування, та не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість
- 2.5. Ставки податку на додану вартість
- 2.6. Податкове зобов'язання з податку на додану вартість та дата його виникнення
- 2.7. Податковий кредит з податку на додану вартість та дата його виникнення
- 2.8. Особливості обліку податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України
- 2.9. Первинний облік податкового кредиту та податкових зобов'язань з податку на додану вартість
- 2.10. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або відшкодуванню з бюджету
- 2.11. Система електронного адміністрування податку на додану вартість: сутність та порядок функціонування
- 2.12. Відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість в системі рахунків бухгалтерського обліку

2.13. Структура та порядок складання податкової декларації з податку на додану вартість

2.14. Податкові періоди, терміни подання податкової декларації з податку на додану вартість та терміни сплати податку на додану вартість

## 2.1. Сутність податку на додану вартість та його платники

Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до ПКУ (пп.14.1.178 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

**Податок на додану вартість** (далі – ПДВ) є непрямим загальнодержавним податком і основним бюджетоутворюючим податком. На сучасному етапі частка ПДВ в структурі податкових надходжень зведеного Державного бюджету України складає близько 50%.

Платником ПДВ є:

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

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

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

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

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

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

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

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

6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних

підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у ст. 243 Митного кодексу України), незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, визначеної п. 181.1 ст. 181 ПКУ, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

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

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

## 2.2. Об'єкт оподаткування податком на додану вартість

*Об'єктом оподаткування ПДВ* є операції платників податку з:

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

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

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

З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

## 2.3. База оподаткування податком на додану вартість

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з

постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- 1) товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- 2) газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

У випадках, передбачених ст. 189 ПКУ, база оподаткування визначається з урахуванням положень ст. 189 ПКУ.

У разі здійснення операцій відповідно до п. 198.5 ст. 198 ПКУ база оподаткування за необоротними активами визначається виходячи з балансової (залишкової) вартості, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), а за товарами/послугами - виходячи з вартості їх придбання.

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

У разі якщо платник податку провадить підприємницьку діяльність з постачання вживаних товарів (комісійну торгівлю), що прийняті за договором комісії в осіб, не зареєстрованих як платники податку, базою оподаткування є комісійна винагорода такого платника податку.

У випадках, коли платник податку здійснює діяльність з постачання вживаних товарів, придбаних у осіб, не зареєстрованих як платники податку, за договорами, що передбачають перехід права власності на такі товари, базою оподаткування є позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів, визначена у порядку, встановленому цим розділом.

Базою оподаткування для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, визначена у порядку, встановленому ст. 188 ПКУ.

Дата збільшення податкових зобов'язань та податкового кредиту платників податку, що здійснюють постачання/отримання товарів/послуг у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів та без права власності на такі товари/послуги, визначається за правилами, встановленими ст. 187 і 198 ПКУ.

Зазначений порядок дати виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту застосовується також на операції з примусового продажу арештованого майна органами юстиції.

У разі постачання товарів за договорами фінансового лізингу, які були повернуті лізингодержувачем, не зареєстрованим як платник податку у зв'язку з невиконанням умов такого договору, базою оподаткування є позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів.

У разі постачання вживаних товарів, повернутих лізингодержувачем не зареєстрованим як платник податку у зв'язку з невиконанням умов договору фінансового лізингу, базою оподаткування є позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів.

У разі якщо платник податку здійснює операції з постачання товарів/послуг, які є об'єктом оподаткування згідно з ст. 185 ПКУ, під забезпечення боргових зобов'язань покупця, наданих такому платнику податку у формі простого або переказного векселя, або інших боргових інструментів (далі - вексель), випущених таким покупцем або третьою особою, базою оподаткування є договірна вартість, визначена в порядку, встановленому п. 188.1 ст. 188 ПКУ, без урахування дисконтів або інших знижок з номіналу такого векселя, а за процентними векселями - така договірна вартість, збільшена на суму процентів, нарахованих або таких, що повинні бути нараховані на суму номіналу такого векселя.

У разі якщо основні виробничі або невикористані засоби ліквідуються за самостійним рішенням платника податку, така ліквідація для цілей оподаткування розглядається як постачання таких основних виробничих або невикористаних засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації.

База оподаткування операцій з постачання послуг з перевезення (переміщення, транспортування) природного газу транскордонними газопроводами (транспортування природного газу територією України в митному режимі транзиту), що виконуються (надаються) публічним акціонерним товариством «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України», визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів.

## 2.4. Операції, що звільнені від оподаткування, та не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість

### Звільняються від оподаткування операції з:

1) постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

2) постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках. До таких послуг належать послуги з:

а) виховання та навчання дітей, які постачаються дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв, будинками культури (гра на музичних інструментах, хореографія, образотворче мистецтво, гуртки (факультативи) іноземних мов, комп'ютерного навчання);

б) утримання, виховання та навчання дітей у дошкільних навчальних закладах як у межах обсягу, установленого навчальними планами і програмами, так і понад зазначений обсяг;

в) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються загальноосвітніми навчальними закладами I - III ступенів;

г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються професійно-технічними навчальними закладами;

г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти;

д) навчання слухачів підготовчих відділень вищих навчальних закладів;

е) повторного вивчення відрахованими студентами (курсантами) окремих дисциплін і курсів з подальшим складенням іспитів;

є) навчання аспірантів і докторантів;

ж) приймання кандидатських іспитів;

з) надання наукових консультацій для осіб, які підвищують кваліфікацію самостійно;

и) довузівської підготовки;

і) проведення лекцій з питань науки і техніки, культури та мистецтва, фізичної культури і спорту, правових знань, туризму і краєзнавства;

ї) надання консультацій для учнів, вихованців, студентів, курсантів понад обсяги, встановлені навчальними планами і програмами, для аспірантів, докторантів;

й) організації літніх мовних курсів, шкіл, семінарів; групових та індивідуальних занять фізичною культурою та спортом на стадіонах, у спортивних залах і плавальних басейнах, на тенісних кортах для дітей, учнів і студентів;

3) постачання:

а) технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших

пільгових категорій населення, визначених законодавством України за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

б) комплектуючих і напівфабрикатів для виготовлення технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

в) легкових автомобілів для інвалідів уповноваженому органу виконавчої влади з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також операції з їх безоплатної передачі інвалідам;

4) постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача;

5) постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства, крім таких послуг:

а) надання косметологічної допомоги, крім тієї, що надається за медичними показаннями;

б) масаж для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо;

в) проведення профілактичних медичних оглядів із підготовкою висновку про стан здоров'я на прохання громадян;

г) проведення гігієнічної експертизи проектних матеріалів та попередніх проектних пропозицій, у тому числі щодо розміщення об'єкта, а також нормативної документації на нові технології виробництва продукції та нові види продукції за заявкою замовника, гігієнічна оцінка зразків нових видів продукції;

г) надання консультаційної допомоги з питань проведення державної санітарно-гігієнічної експертизи;

д) обстеження за заявкою замовника об'єктів, що будуються, реконструюються або функціонують, з метою їх відповідності санітарному законодавству;

е) проведення за заявкою замовника токсиколого-гігієнічних, медико-біологічних, санітарно-гігієнічних, фізіологічних та інших обстежень з метою визначення безпеки продукції для здоров'я людини;

е) видача суб'єктам господарювання дозволів на виробництво, використання, транспортування, зберігання, реалізацію, захоронення, знищення, утилізацію продукції і речовин вітчизняного та імпортного виробництва, що потенційно небезпечні для здоров'я людини;

ж) надання юридичним і фізичним особам консультаційної допомоги з питань застосування законодавства про охорону здоров'я, в тому числі щодо забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення;

з) проведення медичного огляду осіб для видачі:

– дозволу на право отримання та носіння зброї громадянам, крім військовослужбовців і посадових осіб, носіння зброї якими передбачено законодавством;

– відповідних документів на виїзд громадян за кордон за викликом родичів, що проживають у зарубіжних країнах, оздоровлення в зарубіжних лікувальних або санаторних закладах за власним бажанням, а також у службові відрядження (крім державних службовців, робота яких пов'язана з такими виїздами і які мають відповідні медичні документи);

– посвідчення водія транспортного засобу;

и) медичне обслуговування з'їздів, конференцій, симпозіумів, фестивалів, нарад, змагань тощо;

і) медичне обслуговування громадян за їх бажанням у медичних закладах із поліпшеним сервісним обслуговуванням;

ї) організація медичного контролю осіб, які займаються фізичною культурою і спортом в оздоровчих закладах;

й) проведення профілактичних щеплень громадянам, які від'їжджають за кордон за викликом, для оздоровлення в зарубіжних лікувальних або санаторних закладах за власним бажанням, а також у туристичні подорожі (крім тих, що від'їжджають на лікування та в службові відрядження);

к) складення за заявками замовників санітарних паспортів радіотехнічних об'єктів та проведення досліджень для їх підтвердження;

л) проведення за заявками замовників державної санітарно-гігієнічної експертизи з акредитації та атестації підприємств, установ, організацій на право проведення токсиколого-гігієнічних, медико-біологічних, санітарно-гігієнічних та інших досліджень;

м) визначення за заявками замовника шкідливих і небезпечних факторів виробничого середовища, технологічного та трудового процесів, проведення досліджень для розробки засобів і заходів щодо усунення або зменшення їх небезпечної дії;

н) навчання за заявками замовників на робочих місцях фахівців підприємств, установ, організацій в установах санітарно-епідеміологічної служби, державних науково-дослідних інститутах гігієнічного та епідеміологічного профілю, а також фахівців підприємств, установ, організацій, проведення санітарно-гігієнічних та бактеріологічних досліджень;

о) надання за заявками замовників послуг з організації роботи відомчих санітарних лабораторій, оснащення їх медичною технікою (обладнанням, апаратурою, приладами); навчання на місці фахівців таких лабораторій методики проведення санітарно-гігієнічних досліджень;

б) постачання реабілітаційних послуг інвалідам, дітям-інвалідам, а також постачання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоровлення та відпочинок на території України фізичних осіб віком до 18 років, інвалідів, дітей-інвалідів;

7) постачання послуг з:

а) утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах;

б) утримання осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах, реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг);



в) харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним особам у центрах обліку, закладах соціального захисту для бездомних осіб, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі, у центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі;

г) харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я. Порядок надання таких послуг затверджується Кабінетом Міністрів України;

г) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної системи, а саме:

- харчування, у тому числі приготування їжі;
- забезпечення одягом, білизною, взуттям та постільними речами;
- користування кімнатами тривалих побачень;
- послуги поштового та телефонно-телеграфного зв'язку;
- постачання продуктів харчування і предметів першої необхідності;
- ремонт взуття та одягу;
- додаткове медичне обслуговування;
- банно-пральні послуги;
- прокат кіно- та відеофільмів, культурно-освітні заходи;

д) харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими соціальними послугами за рахунок державних коштів, що надаються особам, які утримуються в реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг), установах, підприємствах, організаціях всеукраїнських громадських організацій інвалідів та їх спілок, які займаються реабілітацією, оздоровленням та фізкультурно-спортивною діяльністю, центрах обліку та закладах соціального захисту для бездомних осіб, центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіях для ветеранів та інвалідів, будинках-інтернатах для громадян похилого віку, інвалідів та дітей-інвалідів, психоневрологічних та спеціалізованих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах;

8) постачання послуг з перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом (крім таксі), тарифи на які регулюються в установленому законом порядку.

9) постачання релігійними організаціями культових послуг та предметів культового призначення за переліком, а саме:

а) культові послуги: хрещення, укладення церковного шлюбу, похорони, молебень, панахида, освячення (помешкань, автомобілів тощо), обрізання, перше причастя, барміцво (повноліття);

б) предмети культового призначення: свічки, ікони (образи), хрести (натільні, погребальні, вівтарні, требні, водосвятні, ієрейські, з прикрасами тощо), вервиці, покривала (вівтарні, погребальні тощо), медальйони з релігійною символікою, вугілля кадильне, ладан, лампадне масло, миро, лампади, кадила, підсвічники (семисвічники, трисвічники пасхальні тощо), плащаниці, облачення священнослужителів (риз, підризники, воздухи, орлиці, стихарі, скуфії, митри, камілавки тощо), вінці, грамотки, приладдя для хрещення (хрестильна скринька), дароносиці, дарохранильниці (реліквіарії), купелі, печатки для просфор, кропила,

копія, стрючці, чаші (потирі), блюдця, звіздичі, лжиці, ковшики, дискоси, поплавки, дзвони, органи, фісгармонії, прохідні молитви, пояс "живий в допоміжності", мезузи, талеси, тфіліни (філактерії), скульптурні зображення святих, хоругви, фани, маца, проскури, облатки, богослужбова література;

10) постачання послуг з поховання та постачання ритуальних товарів державними та комунальними службами;

11) безкоштовної передачі рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності;

12) безоплатної приватизації житлового фонду, включаючи місця загального користування у багатоквартирних будинках та прибудинкових територій, присадибних земельних ділянок відповідно до законодавства, а також постачання послуг, отримання яких згідно із законодавством є обов'язковою передумовою приватизації житла, прибудинкових територій багатоквартирних будинків, присадибних земельних ділянок;

13) постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання;

14) надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійну діяльність та благодійні організації;

15) безоплатної передачі в державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції проводяться за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятим у межах їх повноважень;

16) безоплатного постачання товарів/послуг власного виробництва підсобними господарствами і лікувально-виробничими трудовими майстернями (цехами, дільницями) будинків-інтернатів, територіальних центрів соціального обслуговування (надання соціальних послуг), центрів реінтеграції бездомних осіб, центрів соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, спеціалізованих лікарень, лікувально-профілактичних закладів особливого типу та диспансерів за умови, що така передача здійснюється для задоволення власних потреб зазначених закладів;

17) постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, а також іншими особами, уповноваженими такими органами або законодавством надавати зазначені послуги, обов'язковість отримання (надання) яких устанавлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, видачу ліцензії, сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо;

18) надання послуг з реєстрації актів цивільного стану державними органами, уповноваженими здійснювати таку реєстрацію згідно із законодавством;

19) постачання бібліотеками, які перебувають у державній або комунальній власності або у власності всеукраїнських громадських організацій інвалідів,

платних послуг з комплектування реєстраційно-облікових документів (квитків, формулярів), користування рідкісними, цінними довідниками, книгами (у тому числі нічним абонементом), тематичного добору літератури за запитом споживача та надання тематичних, адресно-бібліографічних та фактографічних довідок;

20) постачання (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних часток (паїв), крім тих, що розміщені під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства;

21) оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів;

22) безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III - IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави;

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

24) постачання (передплати) та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації (крім видань еротичного характеру) вітчизняного виробництва, підготовки (літературне, наукове і технічне редагування, коригування, дизайн та верстка), виготовлення (друк на папері чи запис на електронному носіїві), розповсюдження книжок, у тому числі електронного контенту (крім видань еротичного характеру) та дитячих книжкових видань, вітчизняного виробництва, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови вітчизняного виробництва на митній території України;

25) передачі конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у ст. 184 Митного кодексу України), у розпорядження державних установ або організацій, уповноважених здійснювати їх збереження або постачання згідно із законодавством, а також операції з безоплатної передачі зазначеного в цьому пункті майна у випадках, визначених законодавством, у володіння і користування державних органів, установ (організацій), які утримуються за рахунок бюджетних коштів, а також закладів, в яких виховуються діти-сироти та діти, позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків сімейного типу, прийомних сімей.

Операції з подальшого постачання зазначених товарів оподатковуються на загальних підставах;

26) постачання товарів/послуг у частині суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету;

27) безоплатної передачі у державну або комунальну власність відповідних територіальних громад трамвайних вагонів (товарна позиція згідно з УКТ ЗЕД 8603 10 00 10), тролейбусів (товарна позиція згідно з УКТ ЗЕД 8702 90 90 10), автобусів (товарна позиція згідно з УКТ ЗЕД 8702) для перевезення громадян на маршрутах (лініях) відповідно до вимог життєзабезпечення населених пунктів. У разі нецільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за наслідками податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в момент імпорту (постачання) таких товарів, а також сплатити пеню відповідно до закону;

28) безоплатної передачі майна Державним концерном "Укроборонпром" та державними підприємствами, у тому числі казенними, які включені до його складу, якщо така передача здійснюється підприємствам, установам чи організаціям з метою проведення демонстрації товарів військового призначення або подвійного використання (з подальшим поверненням цього майна), проведення спільних або самостійних випробувань виробів військового призначення (з подальшим поверненням цього майна або без такого), підтримки науково-дослідної та дослідно-конструкторської діяльності державних підприємств, установ та організацій (з подальшим поверненням цього майна або без такого), забезпечення діяльності представництв Державного концерну "Укроборонпром" та підприємств оборонно-промислового комплексу, включених до його складу (з подальшим поверненням цього майна або без такого);

29) створення, постачання, просування, реставрація і розповсюдження національного культурного продукту в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Звільняються від оподаткування операції з постачання та ввезення на митну територію України товарів/послуг, передбачених для власних потреб дипломатичних представництв, консульських установ іноземних держав і представництв міжнародних організацій в Україні, а також для використання особами з числа дипломатичного персоналу цих дипломатичних місій та членами їх сімей, що проживають разом з такими особами. Порядок звільнення від оподаткування та перелік операцій, що підлягають звільненню від оподаткування, встановлюються Кабінетом Міністрів України виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України товарів морського промислу (риба, ссавці, мушлі, ракоподібні, водні рослини тощо в охоложеному, солоному, мороженому, консервованому вигляді, перероблені на борошно або іншу продукцію), видобутих (виловлених, вироблених) суднами, зареєстрованими у Державному судовому реєстрі України або Судновій книзі України. Операції з подальшого постачання зазначених товарів юридичними особами - судновласниками або фрахтувальниками оподатковуються в загальному порядку, встановленому ПКУ.

Звільняються від оподаткування операції з постачання товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім послуг, що надаються під час проведення лотерей і розважальних ігор та послуг з постачання товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями, які засновані громадськими організаціями інвалідів, де кількість інвалідів, які мають у таких організаціях основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менш як 50 відсотків середньооблікової кількості штатних працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат з оплати праці, що належать до складу витрат згідно з правилами оподаткування податком на прибуток підприємств.

Безпосереднім вважається виготовлення товарів/послуг, у результаті якого сума витрат з переробки (обробка, інші види перетворення) сировини, комплектувальних виробів, складових частин, інших покупних товарів/послуг, які використовуються при виготовленні таких товарів/послуг, становить не менш як 8 відсотків ціни постачання таких виготовлених товарів/послуг.

Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України культурних цінностей за кодами згідно з УКТ ЗЕД 9701 10 00 00, 9701 90 00 00, 9702 00 00 00, 9703 00 00 00, 9704 00 00 00, 9705 00 00 00, 9706 00 00 00, виготовлених 50 і більше років тому.

Звільняються від оподаткування операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).

Звільнення від оподаткування, передбачене абзацом першим цього пункту, не поширюється на операції з постачання послуг, що виконуються (надаються) для забезпечення переміщення (транспортування) природного газу транскордонними газопроводами (транспортування природного газу територією України в митному режимі транзиту).

Звільняються від оподаткування операції з постачання послуг, що надаються іноземним та вітчизняним суднам, які здійснюють міжнародні перевезення пасажирів, їхнього багажу і вантажів та оплачуються ними відповідно до законодавства України портовими зборами.

Звільняються від оподаткування операції з постачання послуг з аеронавігаційного обслуговування повітряних суден, які здійснюють внутрішні, міжнародні та транзитні польоти в районах польотної інформації зони відповідальності України. Порядок документального оформлення, складання податкових накладних та відображення цих операцій у податковій звітності визначається Кабінетом Міністрів України.

Звільняються від оподаткування операції із:

1) постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку;

2) постачання товарів та послуг на митній території України та ввезення на митну територію України товарів, що фінансуються за рахунок міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана у встановленому законодавством порядку;

3) ввезення на митну територію України майна як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу".

Звільняються від оподаткування операції банків та інших фінансових установ з постачання (продажу, відчуження іншим способом) майна, що передане фізичними особами, а також суб'єктами підприємницької діяльності - приватними підприємцями та іншими особами, які не є платниками податку, у заставу, у тому числі іпотеку, та на яке було звернено стягнення.

Звільняються від оподаткування операції банків та інших фінансових установ з постачання майна, набутого ними у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно. Звільнення від оподаткування стосується тієї частини вартості майна, за якою воно було набуто у власність в рахунок погашення зобов'язань за договором кредиту (позики).

Звільняються від оподаткування операції банків з продажу (передачі) або придбання зобов'язань за депозитами (вкладами).

Звільняються від оподаткування операції з постачання будівельно-монтажних робіт з будівництва доступного житла та житла, що будується за державні кошти.

Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України:

1) устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії;

2) матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва:

– устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії;

– матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;

– енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;

– засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів.

На період проведення військових навчань на території України, які проводяться в рамках програми «Партнерство заради миру», звільняються від оподаткування операції з поставки на митній території України пально-мастильних матеріалів, що придбаваються нерезидентами для передання учасникам спільних з підрозділами Збройних Сил України військових навчань.

Звільняються від оподаткування операції з ввезення на митну територію України племінних чистопородних тварин, племінних (генетичних) ресурсів за кодами згідно з УКТ ЗЕД 0101 10 10 00, 0102 10 10 00, 0102 10 30 00, 0103 10 00 00, 0104 10 10 00, 0511 10 00 00, 0511 99 85 10, що здійснюються суб'єктами

спеціального режиму оподаткування, встановленого ст. 209 ПКУ. Операції з подальшої поставки зазначених племінних чистопородних тварин або племінних (генетичних) ресурсів оподатковуються у загальному порядку, встановленому ПКУ.

Звільняються від оподаткування операції з постачання Національному банку України:

а) дорогоцінних металів, у тому числі їх ввезення на митну територію України;  
б) послуг, пов'язаних з розвідкою, видобутком, виробництвом і використанням дорогоцінних металів з метою поповнення золотовалютних резервів та виготовлення банківських металів.

Звільняються від оподаткування операції оператора телекомунікацій з надання телекомунікаційних послуг у частині здійснення благодійного телекомунікаційного повідомлення на благодійні цілі.

***Не є об'єктом оподаткування податком на одану вартість:***

1) випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери, корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління), відповідно до закону та інших видів професійної діяльності на фондовому ринку, які підлягають ліцензуванню відповідно до закону.

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

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

4) обігу банківських металів, інших валютних цінностей (крім банкнот і монет, що використовуються для нумізматичних цілей, а також іноземних монет з дорогоцінних металів, базою оподаткування яких є продажна вартість); випуску, обігу та погашення лотерейних білетів, інших документів, що засвідчують право участі в лотереях; придбання фішок, жетонів, внесення в інший спосіб плати за право участі в азартній грі, виплата (передача) виграшу суб'єктом господарювання, який проводить азартні ігри; внесення ставки з метою укладення пари та виплата виграшу суб'єктом господарювання, який проводить пари (букмекерське пари, пари тоталізатора); виплати грошових виграшів (призів) і грошових винагород; постачання негашених поштових марок України, конвертів або листівок з негашеними поштовими марками України, крім колекційних марок, конвертів чи

листівок для філателістичних потреб, базою оподаткування яких є продажна вартість;

5) надання послуг платіжних організацій платіжних систем, пов'язаних з переказом коштів, з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу (у тому числі пенсійного), управління коштами та цінними паперами (корпоративними правами та деривативами), доручення, надання, управління і відступлення прав вимоги за фінансовими кредитами фінансових установ, кредитних гарантій і банківських поручительств особою, що надала такі кредити, гарантії або поручительства. Перелік послуг з розрахунково-касового обслуговування визначається Національним банком України за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;

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

7) реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб.

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

8) постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;

9) надання банками (фінансовими установами) послуг у межах управління фондами банківського управління, фондами операцій з нерухомістю, фондами фінансування будівництва (в тому числі за перерахування коштів на фінансування будівництва із фонду фінансування будівництва), за здійснення платежів за іпотечними сертифікатами відповідно до законодавства;

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

11) надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судовими агентами на користь нерезидентів, які надають послуги з міжнародних перевезень пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи міжнародних відправлень;

12) оплати орендної плати чи концесійного платежу за договорами відповідно оренди чи концесії цілісного майнового комплексу державного чи комунального підприємства (його структурного підрозділу), якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами виступають органи державної влади чи органи місцевого самоврядування, а платежі відповідно до закону зараховуються до Державного бюджету України або місцевого бюджету;

13) ввезення на митну територію України, вивезення за межі митної території України незалежно від обраного митного режиму товарів, митна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро;



14) ввезення на митну територію України товарів, сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 150 євро, у несупроводжуваному багажі;

15) ввезення на митну територію України фізичними особами у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 1000 євро, через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення;

17) конверсії радіочастотного ресурсу України.

## 2.5. Ставки податку на додану вартість

Ставки ПДВ встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

а) 20 відсотків;

б) 0 відсотків;

в) 7 відсотків по операціях з:

1) постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

2) постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

## 2.6. Податкове зобов'язання з податку на додану вартість та дата його виникнення

Податкове зобов'язання - це загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

У разі постачання товарів або послуг з використанням торговельних автоматів або іншого подібного устаткування, що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою, датою виникнення податкових зобов'язань вважається дата виїмання з таких торговельних апаратів або подібного устаткування грошової виручки. Правила інкасації зазначеної виручки встановлюються Національним банком України.

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.

У разі якщо постачання товарів/послуг через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток або інших заміників національної валюти, датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата постачання таких жетонів, карток або інших заміників національної валюти.

У разі якщо постачання товарів/послуг здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків, датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата, що засвідчує факт постачання платником податку товарів/послуг покупцю, оформлена податковою накладною, або дата виписування відповідного рахунка (товарного чека), залежно від того, яка подія відбулася раніше.

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

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

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

Датою виникнення податкових зобов'язань виконавця довгострокових договорів (контрактів) є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).

## **2.7. Податковий кредит з податку на додану вартість та дата його виникнення**

**Податковий кредит** – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду (розділ V ПКУ).

До податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

- а) придбання або виготовлення товарів та послуг;
- б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до

статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу;

г) ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

1) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

2) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Датою збільшення податкового кредиту орендаря (лізингоотримувача) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем.

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою п. 193.1 ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

1) придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;

2) придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);

3) ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними / розрахунками коригування до таких податкових накладних чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими п. 201.11 ст. 201 ПКУ.

Сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується шляхом:

1) приєднання, злиття, перетворення, - підлягає перенесенню до складу податкового кредиту правонаступника у наступному періоді після підписання передавального акта відповідно до законодавства;

2) поділу, виділення, - підлягає перенесенню до складу податкового кредиту правонаступника пропорційно до отриманої частки майна згідно з розподільчим балансом у наступному періоді після підписання розподільчого балансу відповідно до законодавства.

## **2.8. Особливості обліку податку на додану вартість при ввезенні товарів на митну територію України**

Під час ввезення товарів на митну територію України суми податку підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної

декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок, крім операцій, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування.

**Базою оподаткування при ввезенні товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але не менша митної вартості товарів, визначеної відповідно до МКУ, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни товарів/послуг згідно із законом.**

## 2.9. Первинний облік податкового кредиту та податкових зобов'язань з податку на додану вартість

Основним первинним документом для обліку як податкового кредиту, так і податкових зобов'язань з ПДВ, є **податкова накладна**, порядок складання якої здійснюється відповідно до ст. 201 ПКУ та Порядку заповнення податкових накладних (наказ МФУ від 31.12.2015 р. № 1307 в редакції наказу МФУ від 17.09.2018 р. № 763).

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних у встановлений ПКУ термін.

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі **обов'язкові реквізити**:

- 1) порядковий номер податкової накладної;
- 2) дата складання податкової накладної;
- 3) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавця товарів/послуг;
- 4) податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);
- 5) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг;
- 6) опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
- 7) ціна постачання без урахування податку;
- 8) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- 9) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
- 10) код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підкацизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;

1) індивідуальний податковий номер.

У разі звільнення від оподаткування у податковій накладній робиться запис «Без ПДВ» з посиланням на відповідні пункти (підпункти), статті, підрозділи, розділи ПКУ та/або міжнародного договору, якими передбачено звільнення від оподаткування податком.

Платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг, постачання яких має безперервний або ритмічний характер:

1) покупцям - платникам податку - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведені податкові накладні на кожного платника податку, з яким постачання мають такий характер, з урахуванням усього обсягу постачання товарів/послуг відповідному платнику протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця;

2) покупцям - особам, не зареєстрованим платниками податку, - можуть складати не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням всього обсягу постачання товарів/послуг таким покупцям, з якими постачання мають такий характер протягом періоду, за який складається така податкова накладна, протягом такого місяця.

У разі якщо станом на дату складення зазначених податкових накладних сума коштів, що надійшла на поточний рахунок продавця як оплата (передоплата) за товари/послуги, перевищує вартість поставлених товарів/послуг протягом місяця, таке перевищення вважається попередньою оплатою (авансом), на суму якої складається податкова накладна у загальному порядку не пізніше останнього дня такого місяця.

**Податкова накладна** може бути складена за **щоденними підсумками операції** (якщо податкова накладна не була складена на ці операції) у разі:

1) здійснення постачання товарів/послуг за готівку кінцевому споживачеві (який не є платником податку), розрахунки за які проводяться через касу / реєстратори розрахункових операцій або через банківську установу чи платіжний пристрій (безпосередньо на поточний рахунок постачальника);

2) виписки транспортних квитків, готельних рахунків або рахунків, які виставляються платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер постачальника (продавця), крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

3) надання платнику податку касових чеків, що містять суму поставлених товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального та податкового номерів постачальника).

Для операцій, що **оподатковуються**, і операцій, **звільнених** від оподаткування, складаються **окремі податкові накладні**.

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).



У разі якщо частка товарів/послуг, послуг не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до податкової накладної у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, та враховується при визначенні загальних податкових зобов'язань.

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку.

Не дає права на віднесення сум податку до податкового кредиту податкова накладна, складена платником, звільненим від сплати податку за рішенням суду, після набрання чинності таким рішенням суду.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

Податкова накладна та/або розрахунок коригування (рис. 2.2) до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження.

Податкові накладні, які не надаються покупцю, а також податкові накладні, складені за операціями з постачання товарів/послуг, які звільнені від оподаткування, підлягають реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є **квитанція** в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня (рис. 2.3).

З метою отримання податкової накладної/розрахунку коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, покупець надсилає в електронному вигляді **заяву до Єдиного реєстру податкових накладних** (рис. 2.4), за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та податкову накладну/розрахунок коригування в електронному вигляді (рис. 2.5). Такі податкова накладна/розрахунок коригування вважаються зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та отриманими покупцем.





1140902

**КВИТАНЦЯ**  
про реєстрацію податкової накладної / розрахунку коригування  
кількісних і вартісних показників до податкової накладної  
в Єдиному реєстрі податкових накладних

11.11.2019 (дата) 10.11.09 (час) в ЄРПН зареєстровано за № 9264602663 (реєстраційний номер)

від 30.10.2019 (дата складання) порядковий номер 52 / /

11201010 (код форми) Податкова накладна № від (назва документа)

від (дата складання) порядковий номер / /

**Платник податку – продавець:**  
Товариство з обмеженою відповідальністю "МЕКОЛ"  
(найменування, прописане, п.б.а, по батькові)  
37164318 (код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта) 371643126579 (індивідуальний податковий номер)

**Платник податку – покупець:**  
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ТЕХ-ФАРМІНГ"  
(найменування, прописане, п.б.а, по батькові)  
39569568 (код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта) 395695626502 (індивідуальний податковий номер)

В документі заявлено:

Загальна сума з ПДВ	Сума коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту	
	за основною ставкою	за ставкою 7 %
16800.00		

Результат обробки: Документ доставлено до ДПС України  
ДОКУМЕНТ ПРИЙНЯТО. Додатково повідомляємо - Особистий ключ електронного підпису розміщено на незахисненій носії інформації, при цьому відповідно до вимог Закону України «Про електронні довіри послуги» - особистий ключ кваліфікованого електронного підпису повинен зберігатися у захищеному носії інформації (у кваліфікованому засобі електронного підпису). Сертифікат: № 006cedf3001a2577000000048c99300dedc4b420, видавць: UA-39384476-2018 'Акредитований центр сертифікації ключів ІДД ДФС', найменування: 'ТОВ "МЕКОЛ"'. Додатково повідомляємо - Особистий ключ електронного підпису розміщено на незахисненій носії інформації, при цьому відповідно до вимог Закону України «Про електронні довіри послуги» - особистий ключ кваліфікованого електронного підпису повинен зберігатися у захищеному носії інформації (у кваліфікованому засобі електронного підпису). Сертифікат: № 006cedfad001a256900000048c99300dedc4b420, видавць: UA-39384476-2018 'Акредитований центр сертифікації ключів ІДД ДФС', найменування: 'Бабіч Михайла Володимирович'.

Повідомки: Відправник: Відправник. Автоматизована система "Єдине вікно подання електронних документів" ДПС України, версія 2.3.4.22 (інформація про відправника)

Підписи документа: - перший - печатка, 37164318 ТОВ "МЕКОЛ", сертифікат № 006cedf3001a2577000000048c99300dedc4b420, видавць UA-39384476-2018 Акредитований центр сертифікації ключів ІДД ДФС - другий - директор, 37164318, 2770009118 Бабіч Михайла Володимирович, сертифікат № 006cedfad001a256900000048c99300dedc4b420, видавць UA-39384476-2018 Акредитований центр сертифікації ключів ІДД ДФС

Рис. 2.3. Квитанція про реєстрацію податкової накладної в ЄРПН

1300107

Запит № 29

щодо отримання відомостей з Єдиного реєстру податкових накладних

Платника податків - покущця	Товариство з обмеженою відповідальністю "МЕКОЛ"	
	Найменування, прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи-підприємця	
	37164318	
	Код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом	
Який зареєстрований в	2657	ГУ ДФС у м. Києві, ДПП у Святошинському районі (Святошинський район м. Києва)
	Код та назва контролюючого органу	
	Електронна адреса покущця	
mekol_zvit@ukr.net		

 ПН/РК, видані та отримані платником податку, зареєстровані в ЄРПНза \_\_\_\_\_  
Дата видані отримані інформація по головному підприємству продавця (постачальника) (без філій/структурних підрозділів) інформація по головному підприємству покущця (отримувача) (без філій/структурних підрозділів) інформація по філій (структурному підрозділу) продавця (постачальника) № інформація по філій (структурному підрозділу) покущця (отримувача) № За списком

№ п/п	Номер документа	Дата видання документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Реєстраційний номер документа в ЄРПН
1	2	3	4	5	6
	1071570 / / ✓ / /	31.10.2019	ПН ✓	191999626552	

 Імпорт документу з квантисією

Дата формування запиту 18.11.2019

Керівник 2770009118  
Реєстраційний номер облікової картки

Підпис

Бабіч Микола Володимирович  
Ініціали та прізвище**Рис. 2.4. Запит щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН**

З метою отримання продавцем зареєстрованого в Єдиному реєстрі податкових накладних розрахунку коригування, що підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних покупцем, такий продавець надсилає в електронному вигляді запит до Єдиного реєстру податкових накладних, за яким отримує в електронному вигляді повідомлення про реєстрацію розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунок коригування в електронному вигляді. Такий розрахунок коригування вважається зареєстрованим в Єдиному реєстрі податкових накладних та отриманим продавцем.

31400107

**Витяг з Єдиного реєстру податкових накладних № 29**  
на запит від 18112019 № 29

Платника податків - покунця	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "МЕКОЛ"	
	Найвищий звання (прізвище, ім'я, по-батькові)	
	37164318	
	Код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта (податковий номер, який виданий контролюючим органом)	
Який зареєстрований в	2657	ДП У СВЯТОШИНСЬКОМУ РАЙОНІ ГУ ДФС У М.КІСВІ
	Код та назва контролюючого органу	
Електронна адреса покунця	mekol_zvib@ukr.net	

ПН/ПК, видані та отримані платником податку, зареєстровані в ЄРПН

за \_\_\_\_\_ Дата \_\_\_\_\_

видані  
 отримані

інформацію по головному підприємству продавця (постачальника) (без філій/структурних підрозділів)

інформацію по головному підприємству покунця (отримувача) (без філій/структурних підрозділів)

інформацію по філій (структурному підрозділу) продавця (постачальника) № \_\_\_\_\_

інформацію по філій (структурному підрозділу) покунця (отримувача) № \_\_\_\_\_

За списком

Отримані

№ п/п	Дата внесення відомостей продавцем до Єдиного реєстру	Номер документа	Дата виписки документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що виписала податкову накладну	Реєстраційний номер документа в ЄРПН
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	06.11.2019	1071570//	31.10.2019	ПН	191999626552	24.24	М.А. Сатушків	9260665188

Видані

№ п/п	Дата внесення відомостей продавцем до Єдиного реєстру	Номер документа	Дата виписки документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що виписала податкову накладну	Реєстраційний номер документа в ЄРПН
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Дата формування відомості \_\_\_\_\_ 18112019 \_\_\_\_\_

**Рис. 2.5. Витяг щодо реєстрації податкових накладних в ЄРПН**

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Квитанція про зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування надсилається одночасно продавцю та покупцю платнику податку.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, або зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування, така податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних повинна здійснюватися з урахуванням граничних строків:

1) для податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 1 по 15 календарний день (включно) календарного місяця, - до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому вони складені;

2) для податкових накладних / розрахунків коригування до податкових накладних, складених з 16 по останній календарний день (включно) календарного місяця, - до 15 календарного дня (включно) календарного місяця, наступного за місяцем, в якому вони складені;

3) для розрахунків коригування, складених постачальником товарів/послуг до податкової накладної, що складена на отримувача - платника податку, в яких передбачається зменшення суми компенсації вартості товарів/послуг їх постачальнику, - протягом 15 календарних днів з дня отримання такого розрахунку коригування до податкової накладної отримувачем (покупцем).

Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних встановлюється Кабінетом Міністрів України. Покупець має право звіряти дані отриманої податкової накладної на відповідність із даними Єдиного реєстру податкових накладних.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми податку на додану вартість, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

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

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту **без отримання податкової накладної**, також є:

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку).

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

Порядок обчислення та накопичення реєстраторами розрахункових операцій сум податку встановлює Кабінет Міністрів України;

в) бухгалтерська довідка, складена відповідно до п. 36 п. 2 р. XX ПКУ;



Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна, складена платником за такими операціями та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації відповідного звітного періоду.

Податкові накладні / розрахунки коригування, що не блокуються (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

## Податкові накладні / розрахунки коригування, що не блокуються

Ознаки, за якими не блокуватимуться ПН/РК	Пояснення	Підстава
1	2	3
ПН, яка не підлягає наданню отримувачу (покупцю) і/або складена за операцією, що є звільненою від оподаткування	ПН, складені на неплатників ПДВ, на пільгові постачання, на технічні податкові зобов'язання згідно з п. п. 198.5 та 199.1 ПКУ	пп. 1 п. 3 Порядку блокування
ПН/РК, що вписуються у 500-тисячний щомісячний ліміт, і сума ПДВ, сплачена в попередньому місяці (крім "ввізного"), становить більше як 20 тис. грн.	Обсяг постачання, зазначений платником податку в ПН/РК (крім РК, поданих на реєстрацію в місяці іншому, ніж місяць, у якому їх складено), зареєстрованих у Реєстрі в поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію в Реєстрі ПН/РК, становить менше ніж 500 тис. грн, за умови, що обсяг постачання товарів/послуг, зазначений у них у поточному місяці за операціями з одним отримувачем - платником податку, не перевищує 50 тис. грн, сума ПДВ (крім суми ПДВ, сплаченої під час увезення товарів на митну територію України), сплачена в попередньому місяці, становить більше як 20 тис. грн, і керівник - посадова особа такого платника податку є особою, яка обіймає аналогічну посаду не більше ніж у трьох (включно) платників податку	пп. 2 п. 3 Порядку блокування

Закінчення таблиці 2.1

1	2	3
<p>ПН/РК платників ПДВ із податковим навантаженням понад 5 % і зростанням ПДВ-зобов'язань у звітному періоді не більше як на 40 % порівняно з місячним максимумом за останні 12 місяців</p>	<p>Необхідно одночасно виконувати такі критерії:</p> <p>1) податкове навантаження понад 5 %.</p> <p>Обчислюється за формулою:</p> $D = S / T, \text{ де:}$ <p>S - загальна сума податків (зборів) і ЄСВ (крім імпортного ПДВ), сплачених за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, у якому складено ПН/РК;</p> <p>T - обсяг постачання товарів/послуг на митній території України, що оподатковується ПДВ за ставками 0 %, 20 % і 7 %, із зареєстрованих ПН/РК за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, у якому складено ПН/РК*;</p> <p>2) сума ПДВ у зареєстрованих цього місяця ПН/РК не повинна перевищити у 1,4 раза найбільшу місячну суму ПДВ за 12 місяців, що передують поточному;</p> <p>3) загальна сума ПДВ (крім суми ПДВ, сплаченої під час увезення товарів на митну територію України), сплачена за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, у якому складено ПН/РК, платником податку та його відокремленими підрозділами, які подали ПН/РК на реєстрацію в Реєстрі, становить більше як 400 тис. грн (більше ніж 33 тис. грн на місяць)</p>	<p>Пп. 3 п. 3 Порядку блокування</p>

Якщо податкові накладні / розрахунки коригування потрапили під моніторинг (тобто не відповідають жодній з ознак, наведених у таблиці вище), то перевіряють на відповідність:

- критеріям ризиковості платника податку;
- критеріям ризиковості здійснення операцій (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Критерії ризиковості платника податку та здійснення операцій**

Найменування критерію	Характеристика
1	2
<b>Критерії ризиковості платника податку*</b>	платника зареєстровано (перереєстровано) на недійсні (втрачені, загублені) і підроблені документи
	платника зареєстровано (перереєстровано) в органах державної реєстрації фізичними особами з подальшою передачею (оформленням) у володіння чи управління неіснуючим, померлим, безвісти зниклим особам
	платника зареєстровано (перереєстровано) в органах державної реєстрації фізичними особами, що не мали наміру провадити фінансово-господарську діяльність або реалізовувати повноваження
	платника зареєстровано (перереєстровано) і проваджено фінансово-господарську діяльність без відома та згоди його засновників і призначених у законному порядку керівників
	набрав законної сили обвинувальний вирок суду й не погашено або не знято судимість стосовно посадової особи (посадових осіб) платника податку за ст. 205 ККУ
	комісії головних управлінь ДФС в областях, м. Києві та Офісу великих платників податків ДФС можуть розглядати питання щодо встановлення ризиковості платника податків, а саме: - керівник платника податку та/або головний бухгалтер, та/або особа, що має право підпису, згідно з даними ЄДР юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, зареєстровані (перереєстровані) за адресою, що знаходиться на тимчасово окупованих територіях у Донецькій та Луганській областях і тимчасово окупованій території, в розумінні Закону України "Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України"; - платник податку - юридична особа, який не має відкритих рахунків у банківських установах, крім рахунків в органах Держказначейства (крім бюджетних установ);



Продовження таблиці 2.2

1	2
	<p>- платник податку, посадова особа та/або засновник якого був посадовою особою та/або засновником суб'єкта господарювання, якого ліквідовано за процедурою банкрутства протягом останніх трьох років;</p> <p>- платником податку не подано контролюючому органу податкову звітність з податку на додану вартість за два останні звітні періоди всупереч нормам пп. 16.1.3 ПКУ та абзацу першого п. 49.2 і п. 49.18 ПКУ;</p> <p>- платником податку на прибуток не подано контролюючому органу фінансову звітність за останній звітний період всупереч нормам пп. 16.1.3 та п. 46.2 ПКУ;</p> <p>- в органах ДФС наявна податкова інформація, яка стала відома у процесі поточної діяльності при реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій, що визначає ризиковість здійснення господарської операції, зазначеної в поданій на реєстрацію податковій накладній / розрахунку коригування</p>
<p><b>Критерії ризиковості здійснення операцій</b></p>	<p>невідповідність між придбанням і реалізацією товарів чи послуг. Тобто:</p> $V_{\text{постач. ПН/РК}} > \text{або} = (S_{\text{придб. тов./посл.}} \times 1,5 - S_{\text{постач. тов./посл.}}),$ <p>де <math>V_{\text{постач. ПН/РК}}</math> - обсяг постачання товару/послуги, зазначений у ПН/РК, яку(ий) подано на реєстрацію до ЄРПН; <math>S_{\text{придб. тов./посл.}}</math> - обсяг придбання на митній території України товару/послуги (крім обсягу придбання товарів/послуг за операціями, які звільнені від оподаткування й підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою) і/або ввезення на митну територію України такого товару, зазначеного з 01.01.2017 в отриманих ПН/РК, зареєстрованих у ЄРПН, і митних деклараціях;</p> <p><math>S_{\text{постач. тов./посл.}}</math> - обсяг постачання відповідного товару/послуги, зазначений у ПН/РК, зареєстрованих з 01.01.2017 у ЄРПН</p>
	<p>відсутність (анулювання, призупинення) ліцензій, виданих органами ліцензування, які засвідчують право платника податку на виробництво, експорт, імпорт й оптову торгівлю підакцизними товарами (продукцією), визначеними пп. 215.3.1 і 215.3.2 ПКУ, стосовно товарів, які зазначив платник податку в ПН, поданій на реєстрацію в Реєстрі на дату складання такої ПН/РК</p> <p>відсутність на дату складання ПН/РК відомостей (актуального запису) у Реєстрі платників акцизного податку з реалізації пального щодо суб'єкта господарювання, який реєструє ПН на товар (пальне) з кодами УКТ ЗЕД згідно з пп. 215.3.4 ПКУ</p>

Закінчення таблиці 2.2

	РК склав постачальник товарів/послуг до ПН, складеної на отримувача - платника ПДВ, якщо передбачається зміна номенклатури товару/послуги (для кодів товарів згідно з УКТ ЗЕД - зміна перших чотирьох цифр коду, а для кодів послуг відповідно до ДКПП - перших двох цифр коду), за умови відсутності такого товару/послуги, зазначеного/зазначеної в РК, поданому на реєстрацію в ЄРПН, у Таблиці даних платника податку як товару/послуги, що постачається (виготовляється) на постійній основі
	сума компенсації вартості товару/послуги, зазначеного в РК на зменшення суми податкових зобов'язань, який подав отримувач такого товару/послуги на реєстрацію в Реєстрі, перевищує величину залишку, що визначається як різниця обсягу придбання на митній території України з 01.01.2017, зазначеного постачальником у зареєстрованих у Реєстрі ПН/РК, складених на отримувача такого товару/послуги, та обсягу постачання з 01.01.2017, зазначеного отримувачем у зареєстрованих у Реєстрі ПН/РК на постачання цього товару/послуги
	Розрахунок коригування на зменшення податкових зобов'язань до податкової накладної, виписаної та зареєстрованої постачальником товарів/послуг на неплатника ПДВ, складений та поданий на реєстрацію в Реєстрі у термін, що перевищує 14 календарних днів з дня складання податкової накладної, зареєстрованої в Реєстрі без порушень граничних строків реєстрації, встановлених ПКУ

Позитивна податкова історія платника ПДВ (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Позитивна податкова історія платника ПДВ**

№ з/п	Ознаки позитивної податкової історії платника ПДВ
1	2
1	обсяг постачання, зазначений платником податку в ПН/РК, зареєстрованих у ЄРПН у поточному місяці, з урахуванням поданої на реєстрацію ПН/РК не перевищує 150 тис. грн на одного покупця - платника ПДВ
2	обсяг постачання, зазначений платником ПДВ у ПН/РК, які не підлягають наданню отримувачу (покупцю), зареєстрованих у ЄРПН за останні 6 місяців, становить більше ніж 50 % від загального обсягу постачання товарів/послуг, зазначеного платником податку в ПН/РК, зареєстрованих у ЄРПН

Закінчення таблиці 2.3

1	2
3	товари/послуги, що постачаються (виготовляються) платником податку, а саме придбання і постачання одного товару чи послуги, зазначеного у ПН/РК, зареєстрованих у Реєстрі, складають більше 50 % від загальної суми постачання товарів/послуг, зазначеної платником податку в ПН/РК, зареєстрованих у Реєстрі за останні 6 місяців
4	платник податку постійно протягом будь-яких 4 звітних місяців з останніх 6 здійснює реєстрацію ПН/РК у ЄРПН на постачання товарів/послуг з одним і тим самим кодом товару/послуги згідно з УКТ ЗЕД/ДКПП, за якими обсяг постачання становить 20 % від загального такого обсягу постачання
5	залишкова вартість основних засобів для платників податку на прибуток на кінець звітного (податкового) періоду (звітний період обирають відповідно до п. п. 137.4 і 137.5 ПКУ для певної групи платників) становить більше як 1 млн грн і відображена у звітності, за якою граничні строки подання передують календарному дню розрахунку цього показника за умови, що з початку попереднього року керівник та засновник не змінювались
6	наявність власних (право власності/користування), орендованих земельних ділянок становить понад 200 га включно або наявність орендованих земельних ділянок комунальної й/або державної власності площею не менше як 0,5 га (станом на 01 січня поточного року), що задекларовані до 20 лютого поточного року
7	сплата ЄСВ на одного працюючого перевищує суму ЄСВ із МЗП у 1,5 раза за останні 12 місяців за умови, що з початку попереднього року керівник та/або засновник не змінювались
	загальна сума сплачених у попередньому звітному році сум ЄСВ та податків і зборів (крім суми ПДВ, сплаченої під час увезення товарів на митну територію України) платником податку та його відокремленими підрозділами, які подали ПН/РК на реєстрацію в ЄРПН, становить більше ніж 5 млн грн <sup>1</sup>

Умовний ППН в податковій накладній (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Умовний ППН в податковій накладній

№ з/п	Назва операції	Тип причини	Найменування постачальника (продавця)	Найменування отримувача (покупця)	ППН покупця	Підстава
1	2	3	4	5	6	7
1	Податкова накладна, складена на суму збільшення компенсації вартості поставлених товарів/послуг, якщо на дату збільшення покупець став неплатником ПДВ	01	Власні дані продавця	Вказується "Неплатник"	100000000000	абз. 2 п. 8, п. 13 Порядку № 1307

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
2	Постачання неплатнику податку	02	Власні дані продавця	Вказується "Неплатник"	100000000000	абз. 3 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
3	Постачання товарів/послуг у рахунок оплати праці фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку	03	Власні дані продавця	Власні дані продавця	400000000000	абз. 4 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
4	Постачання у межах балансу для невиробничого використання	04	Власні дані продавця	Власні дані продавця	600000000000	абз. 5 п. 8, п. 11 Порядку № 1307
5	Ліквідація основних засобів за самостійним рішенням платника податку	05	Власні дані продавця	Власні дані продавця	400000000000	абз. 6 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
6	Переведення виробничих основних засобів до складу невиробничих	06	Власні дані продавця	Власні дані продавця	400000000000	абз. 7 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
7	Експортні постачання	07	Власні дані продавця	Власні дані покупця та країна, в якій він зареєстрований	300000000000	абз. 8 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
8	Постачання для операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ	08	Власні дані продавця	Власні дані продавця	600000000000	абз. 9 п. 8, п. 11 Порядку № 1307
9	Постачання для операцій, які звільнені від оподаткування податком на додану вартість	09	Власні дані продавця	Власні дані продавця	600000000000	абз. 10 п. 8, п. 11 Порядку № 1307
10	Визначення при анулюванні реєстрації платника податку податкових зобов'язань за товарами/послугами, необоротними активами, суми податку за якими були включені до складу податкового кредиту та не були використані в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності	10	Власні дані продавця	Власні дані продавця	600000000000	абз. 11 п. 8, п. 11 Порядку № 1307

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
11	Податкова накладна, складена за щоденними підсумками операцій	11	Власні дані продавця	Вказується "Неплатник"	100000000000	абз. 12 п. 8, п. 12 Порядку № 1307
12	Пільгове постачання неплатнику*	12	Власні дані продавця	Найменування юрособи (дипломатичної місії) або П. І. Б. фізособи (особи з числа дипломатичного персоналу та членів їх сімей)	200000000000	абз. 13 п. 8, п. 10 Порядку № 1307
13	Використання виробничих або невиробничих основних засобів, інших товарів/послуг не в господарській діяльності	13	Власні дані продавця	Власні дані продавця	600000000000	абз. 14 п. 8, п. 11 Порядку № 1307
14	Податкова накладна, складена отримувачем (покупцем) послуг від нерезидента	14	Власні дані покупця (П.І.Б), країна, в якій зареєстрований продавець (нерезидент)	Власні дані покупця (отримувача послуг від нерезидента)	ПІН покупця (отримувача послуг від нерезидента) При отриманні послуг від нерезидента, місце постачання яких розташоване на митній території України, податкова накладна складається платником податку – отримувачем послуг (покупцем). При цьому у рядку "ПІН продавця" зазначається умовний ПІН "500000000000"	абз. 15 п. 8, п. 12 Порядку № 1307

Закінчення таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7
15	Податкова накладна, складена на суму перевищення бази оподаткування, визначеної відповідно до статей 188 і 189 ПКУ, над фактичною ціною постачання	15	Власні дані продавця	Власні дані продавця	ПН продавця	абз. 16 п. 8, п. 15 Порядку № 1307

Довідник умовних кодів товарів, що відсутні в УКТ ЗЕД (для складання податкової накладної) (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Довідник умовних кодів товарів, що відсутні в УКТ ЗЕД (для складання податкової накладної)**

Умовний код товару	Назва товару
1	2
00101	житловий будинок
00102	будівля
00103	квартира
00104	житлове приміщення
00105	садовий будинок
00106	дачний будинок
00107	домоволодіння
00108	житлова будівля
00109	будинок
00110	гараж
00111	кімната
00112	комплекс
00113	нежиле приміщення
00114	нежитлова будівля
00115	нежитлове приміщення
00116	споруда
00117	приміщення
00118	єдиний майновий комплекс
00119	цілісний майновий комплекс
00120	інше
00201	об'єкт незавершеного будівництва
00301	земельна ділянка
00401	теплова енергія

Закінчення таблиці 2.5

1	2
00402	пар
00403	повітря охолоджене
00404	повітря кондиційоване
00405	вода, крім води, яка класифікується в товарних позиціях 2201, 2202 УКТЗЕД
00502	програмна продукція

Довідник умовних кодів причин коригування (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

## Довідник умовних кодів причин коригування

Умовний код причини коригування (наказ Мінфіну від 31.12.2015 № 1307, із змінами, внесеними наказом Мінфіну від 17.09.2018 № 763)	Назва умовного коду причини, який може бути зазначено в розрахунку коригування	Примітка	Дата початку дії запису
1	2	3	4
101	Зміна ціни		01.12.2018
102	Зміна кількості		01.12.2018
103	Повернення товару або авансових платежів		01.12.2018
104	Зміна номенклатури		01.12.2018
201	Коригування зведеної податкової накладної, складеної відповідно до пункту 198.5 статті 198 ПКУ		01.12.2018
202	Коригування зведеної податкової накладної, складеної відповідно до пункту 199.1 статті 199 ПКУ		01.12.2018
203	Коригування зведеної податкової накладної, складеної відповідно до абзацу 11 пункту 201.4 статті 201 ПКУ		01.12.2018

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
301	Виправлення помилки (пункт 24 Порядку заповнення податкової накладної)	Зазначається у випадку складання розрахунку коригування з типом причини 20 до податкової накладної, зайво складеної на операцію, за якою в Єдиному реєстрі податкових накладних вже зареєстрована податкова накладна	01.12.2018
302	Усунення неоднозначностей	У разі виправлення помилок, допущених при здійсненні попередніх коригувань податкової накладної, та відображення правильних показників товарних позицій, які утворились в результаті таких коригувань	01.12.2018
303	Зменшення обсягу при нульовій кількості	У разі виправлення помилок, допущених при здійсненні попередніх коригувань податкової накладної, та відображення правильних показників товарних позицій, які утворились в результаті таких коригувань	01.12.2018



Закінчення таблиці 2.6

1	2	3	4
304	Зменшення кількості при нульовому обсягу	У разі виправлення помилок, допущених при здійсненні попередніх коригувань податкової накладної, та відображення правильних показників товарних позицій, які утворились в результаті таких коригувань	01.12.2018

## 2.10. Порядок визначення суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету або відшкодуванню з бюджету

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

Для перерахування податку до бюджету центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику, надсилає центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, реєстр платників, в якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника, звітний період та сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, в якому відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування податку на додану вартість, не пізніше останнього дня строку, встановленого ПКУ для самостійної сплати податкових зобов'язань, перераховує суми податку до бюджету.

Платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Формування Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування здійснюється на підставі баз даних центрального органу виконавчої влади, що реалізує податкову і митну політику, та центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

До такого Реєстру вносяться такі дані:

1) найменування платника податку та його індивідуальний податковий номер;  
2) дата подання заяви про повернення суми бюджетного відшкодування на рахунок платника у банку, поданої у складі податкової декларації або уточнюючого розрахунку (в разі їх подання);

3) сума податку, заявленого до бюджетного відшкодування, зазначена у кожній заяві, поданій у складі податкової декларації або уточнюючого розрахунку (в разі їх подання), у тому числі окремо, яка підлягає перерахуванню на рахунок платника податку у банку та/або в рахунок сплати грошових зобов'язань, та/або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету;

4) сума податку, заявленого до бюджетного відшкодування, зменшена на суму податкового боргу;

5) реквізити поточного рахунка платника податку для перерахування бюджетного відшкодування;

6) реквізити бюджетних рахунків для перерахування у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету;

7) реквізити бюджетного рахунка, з якого здійснюється бюджетне відшкодування податку;

8) дата початку та закінчення проведення перевірки даних, зазначених у податковій декларації або уточнюючому розрахунку (в разі їх подання), в складі яких подана заява про повернення суми бюджетного відшкодування, з обов'язковою відміткою щодо виду перевірки (камеральна, документальна);

9) сума податку, заявленого до бюджетного відшкодування, та дата поданої до контролюючого органу заяви в разі виникнення у платника податку необхідності змінити напрям узгодженого бюджетного відшкодування;

10) дата складення та вручення платнику податків акта перевірки;

11) дата та номер податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування за кожною заявою з урахуванням (у разі подання) уточнюючого розрахунку, узгоджена контролюючим органом;

12) дата початку оскарження податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування, що оскаржується;

13) дата закінчення оскарження податкового повідомлення-рішення та сума бюджетного відшкодування, узгоджена за результатами оскарження;

14) сума узгодженого контролюючим органом бюджетного відшкодування за кожною заявою та дата її узгодження;

15) дата та сума повернення бюджетного відшкодування на рахунок платника у банку;

16) дата та сума зарахування (перерахування) в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету.

## 2.11. Система електронного адміністрування податку на додану вартість: сутність та порядок функціонування

Система електронного адміністрування податку на додану вартість забезпечує автоматичний облік в розрізі платників податку:

1) суми податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних;

2) суми податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України;

3) суми поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування податку на додану вартість;

4) суми податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних;

5) інші показники.

Порядок електронного адміністрування податку на додану вартість встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Платникам податку автоматично відкриваються рахунки в системі електронного адміністрування податку на додану вартість.

Платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних на суму податку ( $\Sigma$ Накл), обчислену за такою формулою:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПопРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкод} - \Sigma \text{Перевищ}, \quad (2.1)$$

де:

$\Sigma$ НаклОтр - загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, податковими накладними, складеними платником податку відповідно до п. 208.2 ст. 208 ПКУ та зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних, та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

$\Sigma$ Митн - загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України, крім сум податку, сплаченого (нарахованого) відповідно до пп. 191.1.2 п. 191.1 ст. 191 ПКУ оператором поштового зв'язку, експрес-перевізником;

$\Sigma$ ПопРах - загальна сума поповнення з поточного рахунку платника податку рахунка в системі електронного адміністрування податку, в тому числі рахунків у системі електронного адміністрування податку платника - сільськогосподарського підприємства, що обрало спеціальний режим оподаткування відповідно до ст. 209 ПКУ, зазначених у підпунктах "а" - "в" п. 200<sup>1</sup>.2 цієї статті.

Під час розрахунку показника  $\Sigma$ ПопРах також враховується сума коштів у разі проведення органом, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, розрахунків платника податку з погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії та послуг з централізованого водопостачання, водовідведення, опалення та постачання гарячої води тарифам, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, за рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам з подальшим спрямуванням коштів відповідно до Закону України про Державний бюджет України в рахунок погашення заборгованості з податку. При цьому для поповнення рахунка в системі електронного адміністрування податку враховується в межах проведених розрахунків з податку сума зменшення залишку узгоджених податкових зобов'язань такого платника податку, не сплачених до бюджету, строк сплати яких настав, що обліковується органом, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, до виконання в повному обсязі за коригуючими реєстрами.

Порядок та строки врахування таких сум у системі електронного адміністрування податку встановлюються Кабінетом Міністрів України.

Не враховуються в обрахунку показника  $\Sigma$ ПопРах суми, зараховані на рахунки платників у системі електронного адміністрування податку з:

а) рахунків у системі електронного адміністрування податку, відкритих для перерахування коштів до Державного бюджету України та на спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з постачання сільськогосподарських товарів/послуг (крім зернових та технічних культур та продукції тваринництва, визначених у п. 209.19 ст. 209 ПКУ);

б) рахунків у системі електронного адміністрування податку, відкритих для перерахування коштів до Державного бюджету України та на спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з постачання зернових та технічних культур, визначених у п. 209.19 ст. 209 ПКУ;

в) рахунків у системі електронного адміністрування податку, відкритих для перерахування коштів до Державного бюджету України та на спеціальні рахунки, відкриті в установах банків та/або в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, для здійснення операцій з постачання продукції тваринництва, визначеної у п. 209.19 ст. 209 ПКУ.

**ΣОвердрафт** - сума середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником - сільськогосподарським підприємством, що обрав спеціальний режим оподаткування відповідно до ст. 209 ПКУ.

Показник  $\Sigma$ Овердрафт щокварталу (протягом перших шести робочих днів такого кварталу) підлягає автоматичному перерахунку з урахуванням показника середньомісячного розміру сум податку, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців станом на дату такого перерахунку, були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені, а також задекларовані платником - сільськогосподарським підприємством, що обрав спеціальний режим оподаткування відповідно до ст. 209 ПКУ. Такий перерахунок здійснюється шляхом віднімання суми попереднього збільшення та додавання суми збільшення згідно з поточним перерахунком.

Платникам податку, які станом на 1 січня 2016 року зареєстровані платниками податку на додану вартість менш як 12 звітних (податкових) місяців, а також платникам, зареєстрованим платниками податку на додану вартість після 1 січня 2016 року, - таке збільшення здійснюється протягом перших шести робочих днів кварталу, що настає за кварталом, в якому строк такої реєстрації досягає 12 звітних (податкових) місяців.

$\Sigma$ НаклВид - загальна сума податку за складеними платником ПОДАТКОВИМИ НАКЛАДНИМИ, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунками коригування до таких податкових накладних, зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних;

$\Sigma$ Відшкод - загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування з урахуванням сум коригувань та результатів перевірок, що проводяться відповідно до ПКУ;

$\Sigma$ Перевищ - загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з урахуванням поданих уточнюючих розрахунків до них, над сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних та розрахунках коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Показники формули, визначеної цим пунктом, обраховуються з 1 липня 2015 року. Під час обрахунку показників  $\Sigma_{\text{НаклОтр}}$  та  $\Sigma_{\text{НаклВид}}$  також використовуються розрахунки коригування, складені починаючи з 1 липня 2015 року та зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних, до податкових накладних, складених до 1 липня 2015 року, що підлягали наданню покупцям - платникам податку. Для обрахунку показників  $\Sigma_{\text{НаклОтр}}$ ,  $\Sigma_{\text{НаклВид}}$  та  $\Sigma_{\text{Митн}}$  використовуються документи (податкові накладні, розрахунки коригування, митні декларації, аркуші коригування та додаткові декларації), складені починаючи з 1 липня 2015 року.

Під час обрахунку суми  $\Sigma$ Накл також використовуються показники, визначені пунктами 34, 34<sup>1</sup> підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ.

Сума  $\Sigma$ Накл платника, реорганізованого шляхом приєднання, злиття, перетворення, сформована на момент державної реєстрації припинення юридичної особи, використовується під час обрахунку суми  $\Sigma$ Накл правонаступника такого платника податку.

Сума  $\Sigma_{\text{Накл}}$  платника, реорганізованого шляхом поділу (з якого здійснюється виділ), сформована на момент державної реєстрації припинення юридичної особи такого платника (державної реєстрації створення юридичної особи правонаступника), використовується під час обрахунку суми  $\Sigma_{\text{Накл}}$

правонаступника такого платника податку пропорційно до отриманої частки майна згідно з розподільчим балансом.

**На рахунок у системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника зараховуються кошти:**

а) з поточного рахунку такого платника в сумах, необхідних для збільшення розміру суми, що обчислюється відповідно до п. 200<sup>1</sup>.3 ст. 200<sup>1</sup> ПКУ;

б) з поточного рахунку такого платника в сумах, недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку;

в) з рахунків платників, відкритих у відповідних органах казначейства для проведення розрахунків з погашення заборгованості з різниці в тарифах на теплову енергію, опалення та постачання гарячої води, послуги з централізованого водопостачання, водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню та/або іншим підприємствам централізованого питного водопостачання та водовідведення, які надають населенню послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, яка виникла у зв'язку з невідповідністю фактичної вартості теплової енергії та послуг з централізованого водопостачання, водовідведення, опалення та постачання гарячої води тарифам, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи місцевого самоврядування, а рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам з подальшим спрямуванням коштів відповідно до Закону України про Державний бюджет України;

г) з бюджету в сумах надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість, повернутих платнику податків у порядку, встановленому п. 43.4<sup>1</sup> ст. 43 ПКУ.

З рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника перераховуються кошти до державного бюджету в сумі податкових зобов'язань з податку на додану вартість, що підлягає сплаті за наслідками звітного податкового періоду, та на поточний рахунок платника податку за його заявою, яка подається до контролюючого органу у складі податкової звітності з податку на додану вартість, у розмірі суми коштів, що перевищує суму задекларованих до сплати до бюджету податкових зобов'язань та суми податкового боргу з податку. При цьому перерахування коштів на поточний рахунок платника може здійснюватися у разі відсутності перевищення суми податку, зазначеної у складених податкових накладних, складених у звітному періоді та зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних, над сумою податкових зобов'язань з податку за операціями з постачання товарів/послуг, задекларованих у податковій звітності з податку на додану вартість у цьому звітному періоді.

На запит платника податку йому шляхом надсилання електронного повідомлення надається інформація про рух коштів на його рахунках у системі електронного адміністрування податку.

Якщо на дату подання податкової звітності з податку сума коштів на рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника податку перевищує суму, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до поданої звітності, платник податку має право подати до контролюючого органу у складі такої податкової звітності заяву, відповідно до якої такі кошти підлягають перерахуванню на поточний рахунок такого платника податку, реквізити якого

платник зазначає в заяві, у сумі залишку коштів, що перевищує суму податкового боргу з податку та суму узгоджених податкових зобов'язань з податку.

## 2.12. Відображення податкових зобов'язань та податкового кредиту з податку на додану вартість в системі рахунків бухгалтерського обліку

Бухгалтерський облік розрахунків за податком на додану вартість ведуть на балансовому рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», субрахунок 641 «Розрахунки за податками», **аналітичний рахунок «Розрахунки за ПДВ»** (Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ № 291 від 30.11.1999 р.

На субрахунку **643 «Податкові зобов'язання»** ведеться облік сум податку на додану вартість, визначених, виходячи **із суми одержаних авансів (попередньої оплати)** за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку **644 «Податковий кредит»** ведеться облік сум податку на додану вартість, виходячи **із суми наданих авансів (попередньої оплати)** за виробничі запаси, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають одержанню.

Таблиця 2.7

**Витяг з Плану рахунків бухгалтерського обліку щодо обліку розрахунків за ПДВ (відповідно до рекомендацій, наданих розробниками ПП 1С, 8.3)**

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Аналітичні рахунки		Сфера застосу- вання	
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва		
1	2	3	4	5	6	7	
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	6412	Розрахунки за ПДВ	Усі види діяльності	
		...					
		643	Податкові зобов'язання	6431	Податкові зобов'язання		
				6432	Податкові зобов'язання непідтвержені		
6433	Коригування податкових зобов'язань (Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню)						

Закінчення таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7
				6434	Податкові зобов'язання (роздріб)	
				6435	Умовний продаж (умовне постачання)	
		644	Податковий кредит	6441	Податковий кредит	
				6442	Податковий кредит непідтверджений	
				6443	Коригування податкового кредиту	

Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ (перша подія – відвантаження товару) (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ  
(перша подія – відвантаження товару)**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
08.03	Видаткова накладна	Реалізовано товари покупцю на підставі видаткової накладної за фактичною собівартістю	902	281	1000,00
		Нараховано виручку за відвантажені (реалізовані) товари	361	702	2400,00
		Відображено непідтвержене податкове зобов'язання з ПДВ	702	6432	400,00
08.03	ПНЕ	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, складено <b>ПНЕ від 08.03 (ПНЕ зареєстровано в ЄРПН 28.03)</b>	6432	6412	400,00
12.03	Банківська виписка	Отримано на поточний рахунок підприємства в національній валюті кошти від покупців за реалізовані товари	311	361	2400,00

Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ (перша подія – отримання на поточний рахунок попередньої оплати за товар) (табл. 2.9)



Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ  
(перша подія – отримання на поточний рахунок попередньої  
оплати за товар)**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
05.03	Банківська виписка	Отримано на поточний рахунок підприємства в національній валюті попередню оплату за товари від покупця Відображено <b>непідтвержене податкове зобов'язання з ПДВ, із суми одержаних авансів (попередньої оплати)</b>	311 <b>6431</b>	681 <b>6432</b>	2400,00 <b>400,00</b>
05.03	ПНЕ	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, складено <b>ПНЕ від 05.03 (ПНЕ зареєстровано в ЄРПН 20.03)</b>	<b>6432</b>	<b>6412</b>	<b>400,00</b>
10.03	Видаткова накладна	Реалізовано товари покупцю на підставі видаткової накладної за фактичною собівартістю	902	281	1000,00
		Нараховано виручку за відвантажені (реалізовані) товари	361	702	2400,00
		Зараховано податкові зобов'язання з ПДВ, раніше нараховані з одержаного авансу	<b>702</b>	<b>6431</b>	<b>400,00</b>
		Проведено взаємозалік заборгованостей	681	361	2400,00

Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ при безоплатній передачі товарів (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

**Кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань з ПДВ при  
безоплатній передачі товарів**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
13.03	Видаткова накладна	Відображено собівартість безоплатно переданих товарів	949	281	50400,00
13.03	ПНЕ	Нараховано витрати на суму ПДВ	<b>949</b>	<b>6432</b>	<b>10080,00</b>
		Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, складено <b>ПНЕ (ПНЕ зареєстровано в ЄРПН 21.03)</b>	<b>6432</b>	<b>6412</b>	<b>10080,00</b>

Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ (перша подія – оприбуткування товарів) (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

**Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ (перша подія – оприбуткування товарів)**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
04.02	Видаткова накладна	Оприбутковано товари на підставі видаткової накладної постачальника	281	631	1000,00
		Відображено <b>непідтверджений податковий кредит з ПДВ</b>	<b>6442</b>	631	200,00
04.02	ПНЕ	Зареєстровано ПНЕ в ЄРПН <b>постачальником 28.02</b> - Нараховано податковий кредит з ПДВ, <b>ПНЕ від 04.02</b>	<b>6412</b>	<b>6442</b>	200,00
05.02	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку в національній валюті кошти постачальнику за придбані товари	631	311	1200,00

Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ (перша подія – попередня оплата з поточного рахунка) (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

**Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту з ПДВ (перша подія – попередня оплата з поточного рахунка)**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
12.02	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку в національній валюті попередню оплату постачальнику за товари	371	311	1200,0
		Відображено <b>непідтверджений податковий кредит з ПДВ</b>	<b>6442</b>	<b>6441</b>	200,0
14.02	Видаткова накладна	Оприбутковано придбані товари від постачальника на підставі видаткової накладної постачальника	281	631	1000,0
		Зараховано <b>непідтверджений податковий кредит з ПДВ</b> , раніше нарахований з наданого авансу	<b>6441</b>	631	200,0
		Проведено взаємозалік заборгованостей	631	371	1200,0
12.02	ПНЕ	Зареєстровано ПНЕ в ЄРПН <b>постачальником 27.02</b> - Нараховано податковий кредит з ПДВ, <b>ПНЕ від 12.02</b>	<b>6412</b>	<b>6442</b>	200,00

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ при імпорті товарів (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ при імпорті товарів**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
23.03	Банківська виписка	Переказано митниці кошти для розмитнення товару	377	311	120000,00
25.03	МДЕ	Оприбутковано товар згідно МДЕ №100000016/2016/311850 від 25.03	281	632	466922,86
		Нараховано мито на імпорتنі товари, сплачене митним органам, згідно МДЕ № 100000016/2016/311850 від 25.03	281 641мито	641мито 377	6055,33 6055,33
		Нараховано акцизний податок на імпорتنний товар, сплачений митним органам, згідно МДЕ № 100000016/2016/311850 від 25.03	281 641АП	641АП 377	16005,05 16005,05
		<b>Нараховано податковий кредит з ПДВ, сплачений митним органам, згідно МДЕ №100000016/2019/311850 від 25.03 (466922,86 + 6055,33 + 16005,05) x20%/100%</b>	<b>6412</b>	<b>377</b>	<b>97796,65</b>

Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ, якщо товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в неоподатковуваних операціях та в операціях, що не є господарською діяльністю платника ПДВ (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

**Кореспонденція рахунків з обліку податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ, якщо товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися в неоподатковуваних операціях та в операціях, що не є господарською діяльністю платника ПДВ (п.198.5 ст.198 ПКУ)**

**(перша подія – оприбуткування запасів)**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
04.02	Видаткова накладна	Оприбутковано воду «Росяна» на підставі видаткової накладної постачальника	209	631	100,00
		Відображено непідтверджений податковий кредит з ПДВ	6442	631	20,00

Закінчення таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6
05.02	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку в національній валюті кошти постачальнику за придбану воду	631	311	120,00
04.02	ПНЕ (постачальника)	Зареєстровано ПНЕ в ЄРПН постачальником 06.02 - <b>Нараховано податковий кредит з ПДВ ПНЕ від 04.02</b>	<b>6412</b>	<b>6442</b>	20,00
28.02	ПНЕ	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ, <b>складено зведену ПНЕ від 28.02 і зареєстровано в ЄРПН 02.03</b>	<b>6435</b>	<b>6412</b>	20,00
	Бухгалтерська довідка	Віднесено нараховане податкове зобов'язання з ПДВ на збільшення вартості води (необоротних активів, запасів, капітальних інвестицій чи витрат діяльності)	<b>209 (15,20,22, 28,91,92,9 3,949)</b>	<b>6435</b>	20,00

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ в СЕА ПДВ (табл. 2.15).

Таблиця 2.15

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ в СЕА ПДВ**

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
12.02	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку підприємства в національній валюті кошти на рахунок у СЕА ПДВ з метою його поповнення відповідно до витягу із СЕА ПДВ (квитанції про реєстрацію ПН/РК в ЄРПН), сформованого ДФСУ	<b>315*</b>	311	2000,00
22.02	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку підприємства в національній валюті кошти на рахунок у СЕА ПДВ для погашення заборгованості з ПДВ відповідно до податкової декларації з ПДВ за січень поточного року	<b>315</b>	311	3303,00
28.02	Банківська виписка	Переказано з рахунку у СЕА ПДВ Казначейством кошти до бюджету для погашення заборгованості за ПДВ відповідно до податкової декларації з ПДВ за січень поточного року	<b>6412</b>	<b>315</b>	5303,00
15.03	Банківська виписка	Переказано з рахунку підприємства у СЕА ПДВ на поточний рахунок платника ПДВ кошти відповідно до його заяви, поданої до контролюючого органу у складі податкової звітності з ПДВ	311	<b>315</b>	2500,00

\* Субрахунок 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті» призначений для обліку коштів на рахунку у СЕА ПДВ, відкритому платнику податку в Казначействі

Електронне повідомлення про відкриття рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ (рис. 2.7).

J1402301

**ВИТЯГ**  
про реквізити електронного рахунку та інформації щодо залишку коштів на такому рахунку № 1

на запит від \_\_\_\_\_ 18112019 № \_\_\_\_\_ 1 \_\_\_\_\_

Платника податку \_\_\_\_\_ ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "МЕКОЛ" \_\_\_\_\_  
(найменування суб'єкта господарювання/ПБ)

податковий номер \_\_\_\_\_ 37164318 \_\_\_\_\_  
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом)

електронна адреса, яку вказано в запиті \_\_\_\_\_ mekol\_zvit@ukr.net \_\_\_\_\_

## Дані з системи електронного адміністрування ПДВ

№	Номер рахунку	Дата відкриття рахунку	Дата реєстрації платником ПДВ	Сума
	UA49899980000037516000266932	01032016	01032016	1315.28

Дата та час формування відповіді: \_\_\_\_\_ 18112019 \_\_\_\_\_ 10:35:10 \_\_\_\_\_

### Рис. 2.7. Електронне повідомлення про відкриття рахунку у системі електронного адміністрування ПДВ

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ з бюджетом (табл. 2.16).

Таблиця 2.16

#### Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за ПДВ з бюджетом

Дата г/о	Первинний документ	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
28.03	Бухгалтерська довідка	Нараховано пеню та штрафні санкції за несвочасну сплату ПДВ на підставі податкового повідомлення – рішення (ППР)	948	<b>6412</b>	300,00
28.03	Банківська виписка	Переказано з поточного рахунку в національній валюті пеню та штрафні санкції до бюджету	<b>6412</b>	311	300,00

Запит щодо отримання відомостей про стан рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість (рис. 2.8).

J1301206

ЗАПИТ № 3

щодо суми податку, на яку платник податку на додану вартість має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних

Платника податку \_\_\_\_\_ Товариство з обмеженою відповідальністю "МЕКОЛ"  
(найменування суб'єкта господарювання/ПІБ)

податковий номер \_\_\_\_\_ 37164318  
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом)

індивідуальний податковий номер \_\_\_\_\_ 371643126579

електронна адреса \_\_\_\_\_ mekol\_zvit@ukr.net

Дата та час формування запити \_\_\_\_\_ 18112019 \_\_\_\_\_ 10:01:49

Керівник \_\_\_\_\_ 2770009118 \_\_\_\_\_ Бабіч Микола Володимирович  
(РНОКПП) \_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (ПІБ)

**Рис. 2.8. Запит щодо отримання відомостей про стан рахунку в системі електронного адміністрування податку на додану вартість**

J1401206

## ВИТЯГ

щодо суми податку, на яку платник податку на додану вартість має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних з системи електронного адміністрування ПДВ № 3

на запит від \_\_\_\_\_ 18112019 № \_\_\_\_\_ 3  
Платника податку \_\_\_\_\_ ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬністю "МЕКОЛ"  
(найменування суб'єкта господарювання/ПІБ)

податковий номер \_\_\_\_\_ 37164318  
(код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом)

індивідуальний податковий номер \_\_\_\_\_ 371643126579

електронна адреса \_\_\_\_\_ mekol\_zvit@ukr.net

## Дані системи електронного адміністрування ПДВ

№	Реквізит	Сума	Регістраційний номер документа, відповідно до якого відбулися останні зміни	Дата реєстрації
	<b>Сума податку, на яку платник податку має право зареєструвати податкові накладні та/або розрахунки коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних</b>	4791.58	52	30102019
<b>В тому числі:</b>				
1	Загальна сума податку за отриманими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими в Реєстрі	2134908.29	25	23102019
2	Загальна сума податку, сплаченого платником податку безпосередньо або через уповноважену особу під час ввезення товарів на митну територію України			
3	Загальна сума поповнення електронного рахунка з поточного рахунка платника податку	328556.28	207304967	17102019
4	Загальна сума податку за виданими платником податку податковими накладними та розрахунками коригування, зареєстрованими в Реєстрі	2467378.99	52	30102019
5	Загальна сума податку, заявлена платником податку до бюджетного відшкодування			
6	Загальна сума перевищення податкових зобов'язань, визначених платником податку у поданих контролюючому органу податкових деклараціях з податку, суми податку, зазначеної у складених таким платником податкових накладних, зареєстрованих у Реєстрі	0.00	Перевищення / 04.2018	16052018
7	Сума від'ємного значення на яку збільшується % Накл			
8	Сума середньомісячного розміру сум податку, надекларованих платником до сплати до бюджету та погашених за останні 12 звітих (податкових) місяців / 4 квартали	8706.00	OverDraft_201910	01102019
9	Сума помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань з податку на додану вартість станом на 1 липня 2015 року			

Дата та час формування відповіді \_\_\_\_\_ 18112019 \_\_\_\_\_ 10:02:05

**Рис. 2.9. Витяг з системи електронного адміністрування ПДВ**

## 2.13. Структура та порядок складання податкової декларації з податку на додану вартість

Податкова декларація з ПДВ складається з урахуванням норм р. V ПКУ та вимог Порядку № 21, що затверджений наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. зі змінами та доповненнями.

Платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності. Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника (п. 6 р. III Порядку № 21).

До податкової звітності з податку на додану вартість відносяться (п. 6 р. I Порядку № 21):

- **податкова декларація** з податку на додану вартість із додатками;
- **уточнюючий розрахунок** податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (п. 50.1 ст. 50 ПКУ);

- **розрахунок податкових зобов'язань**, нарахованих отримувачем послуг, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, місце постачання яких розташовано на митній території України (п. 208.4 ст. 208 ПКУ).

До декларації вносяться дані податкового обліку платника окремо за кожний звітний (податковий) період без наростаючого підсумку (п. 1 р. III Порядку № 21).

Декларація складається із вступної частини, службових полів, трьох розділів та обов'язкових додатків.

Усі показники у податковій звітності проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальнозстановленими правилами (п. 4 р. III Порядку № 21).

У колонці А в усіх необхідних випадках проставляються обсяги постачання (придбання) без урахування податку на додану вартість, сума податку вказується у колонці Б.

Безпосередньо порядок заповнення податкової декларації з ПДВ викладено в р. V Порядку № 21.

У складі декларації передбачено подання додатків до неї (у разі заповнення даних у відповідних рядках декларації) (п. 9 р. III Порядку № 21) (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

## Додатки до податкової декларації з ПДВ

Додатки	Назва додатка	Порядок подання
1	2	3
Д1	Розрахунок коригування сум ПДВ (додаток 1)	У разі заповнення рядка 4.1 та/або рядка 4.2 та/або рядка 6 та/або рядка 7 та/або рядка 13 та/або рядка 14
Д2	Довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (додаток 2)	У разі заповнення рядка 21
Д3	Розрахунок суми бюджетного відшкодування (додаток 3)	У разі заповнення рядка 20.2
Д4	Заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунок у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника (додаток 4)	У разі заповнення рядка 20.2
Д5	Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (додаток 5)	У разі заповнення рядка 1.1 та/або рядка 1.2, рядка 4.1 та/або рядка 4.2, рядка 10.1 та/або рядка 10.2
Д6	Довідка подається платниками, які заповнюють рядок 5 декларації, та підприємствами (організаціями) інвалідів (додаток 6)	У разі заповнення рядка 5, а також підприємства (організації) інвалідів
Д7	Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (додаток 7)	У разі заповнення рядка 4.1 та/або рядка 4.2 та/або рядка 15



Закінчення таблиці 2.17

1	2	3
Д8	Заява про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування (додаток 8)	У разі допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, передбачених п. 201.1 ПКУ, та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в ЄРПН податкової накладної та/або розрахунку коригування покупець/продавець таких товарів/послуг
ДС9	Розрахунок податкових зобов'язань за операціями, визначеними в статті 16 <sup>1</sup> Закону України "Про державну підтримку сільського господарства України", та питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів (додаток 9)	—

Алгоритм складання заголовної частини Податкової декларації з податку на додану вартість (табл. 2.18).

Таблиця 2.18

**Алгоритм складання заголовної частини Податкової декларації з податку на додану вартість**

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Звітна	011	У <b>рядку 011</b> ставиться позначка "х", якщо подається поточна декларація з ПДВ за звітний період (п. 2 розд. V Порядку № 21)
Звітна нова	012	У <b>рядку 012</b> ставиться позначка "х", якщо в поданій раніше звітній декларації з ПДВ була допущена помилка й вона виправляється шляхом подання нової декларації до настання граничного терміну її подання (п. 2 розд. V Порядку № 21). Після подання декларації за звітний (податковий) період платник податку має право до закінчення граничного терміну подання декларації за такий самий період подати нову декларацію з виправленими показниками (п. 23 розд. III Порядку № 21)

Продовження таблиці 2.18

1	2	3
Звітний (податковий) період	02	<p>У <b>рядку 02</b> зазначається рік та місяць (у випадку подання декларації з ПДВ поквартально зазначається квартал), за який подається декларація з ПДВ.</p> <p><b>Звітний (податковий) період</b> визначається в порядку, встановленому ст. 202 ПКУ, і може дорівнювати одному календарному місяцю, а у випадках, визначених ПКУ, - <b>календарному кварталу</b> з урахуванням таких особливостей:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• якщо <b>особа реєструється платником ПДВ з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом</b> є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;</li> <li>• якщо <b>податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом</b> є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання (п. 1 розд. II Порядку № 21)</li> </ul>
Платник	03	<p>У <b>рядку 03</b> зазначається:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• повне найменування для юридичної особи згідно з реєстраційними документами;</li> <li>• прізвище, ім'я, по батькові для фізичної особи - платника податків;</li> <li>• дата та номер відповідного договору (угоди) (договір про спільну діяльність, договір про управління майном, угода про розподіл продукції)</li> </ul>
Податковий номер платника податку або серія та номер паспорта	031	<p>У <b>рядку 031</b> зазначається:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• код ЄДРПОУ (для юридичної особи);</li> <li>• реєстраційний номер облікової картки платника (індивідуальний податковий номер) або паспортні дані, якщо за своїми релігійними переконаннями фізична особа відмовилася від індивідуального податкового номера й має відповідну позначку в паспорті (для фізичної особи - підприємця)</li> </ul>

Продовження таблиці 2.18

1	2	3
Індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість	04	<p>У <b>рядку 04</b> зазначається індивідуальний податковий номер платника ПДВ. Індивідуальний податковий номер являє собою:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- для <b>юридичних осіб - 12-розрядний числовий код</b>: 1 - 7-й знаки - це перші 7 знаків коду за ЄДРПОУ без контрольного числа; 8-й та 9-й знаки - код області за системою кодування, прийнятою в контролюючих органах; 10-й та 11-й знаки - код адміністративного району за системою кодування; 12-й знак - контрольний розряд, алгоритм формування якого встановлює ДФС;</li> <li>- для <b>фізичних осіб - 10-значний реєстраційний номер облікової картки</b> платника податків (для ФОП, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, індивідуальним податковим номером є 10-значний номер, що включає номер паспорта);</li> <li>- для <b>осіб, відповідальних за нарахування та сплату ПДВ під час виконання договорів про спільну діяльність без створення юридичної особи, управителів майна за договорами управління майном, інвесторів (операторів)</b> відповідно до угод про розподіл продукції - <b>9-значний податковий номер</b>, який надають контролюючі органи (п. 1.6 Положення про реєстрацію платників ПДВ)</li> </ul>
Податкова адреса	05	<p>У <b>рядку 05</b> зазначається податкова адреса платника податків.</p> <p><b>Податковою адресою платника податків - фізичної особи</b> є місце її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків у контролюючому органі. Платник податків - фізична особа може мати одночасно не більше однієї податкової адреси (п. 45.1 ПКУ).</p>

Закінчення таблиці 2.18

1	2	3
		<p><b>Податковою адресою юридичної особи</b> є місцезнаходження такої юридичної особи, відомості про яке містяться в Єдиному держреєстрі юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців. Податковою адресою підприємства, переданого в довірче управління, є місцезнаходження довірчого власника (п. 45.2 ПКУ).</p> <p>Адреса записується платником ПДВ у загальновстановленому порядку та повинна містити такі відомості: вулиця, № будинку, № офісу, місто (населений пункт), район (якщо населений пункт не є райцентром), область (якщо місто не є обласним центром), поштовий індекс.</p> <p>Загальноприйнятими є також скорочення "вул." замість "вулиця", "буд." замість "будинок" тощо.</p> <p>У <b>рядку 05</b> також зазначається телефон платника, факс, електронна адреса платника (e-mail)</p>
Сільськогосподарський товаровиробник, внесений або який претендує на внесення до Реєстру отримувачів бюджетної дотації	06	У <b>рядку 06</b> ставиться позначка "х", якщо підприємство є сільськогосподарським товаровиробником, якого внесено або який претендує на внесення до Реєстру отримувачів бюджетної дотації
Декларація подається до		У <b>рядку «Декларація подається до»</b> зазначається найменування контролюючого органу, до якого подається декларація з ПДВ

Алгоритм складання Розділу I «Податкові зобов'язання» Податкової декларації з податку на додану вартість (табл. 2.19). Усі показники в декларації з ПДВ проставляються **в гривнях без копійок** із відповідним округленням за загальновстановленими правилами (п. 4 розд. III Порядку № 21). У **колонці А** в усіх необхідних випадках проставляються обсяги постачання (придбання) без урахування ПДВ. У **колонці Б** зазначається сума ПДВ за відповідними обсягами постачання (п. 5 розд. III Порядку № 21).

**Алгоритм складання Розділу I «Податкові зобов'язання» Податкової декларації з податку на додану вартість**

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою та ставкою 7 %, крім ввезення товарів на митну територію України	1	x
операції, що оподатковуються за основною ставкою	1.1	У <b>рядку 1.1</b> зазначаються дані операцій на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою, крім ввезення товарів на митну територію України. До <b>рядка 1.1</b> включаються оподатковувані за основною ставкою обсяги постачання товарів/послуг, здійсненого на митній території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до ст. 186 ПКУ (пп. 2 п. 2 розд. V Порядку № 21). Податкові зобов'язання, відображені в рядку 1.1 декларації, <b>обов'язково розшифровуються в додатку 5</b> до декларації (Д5)
операції, що оподатковуються за ставкою 7 %	1.2	До <b>рядка 1.2</b> включаються оподатковувані за ставкою 7 % обсяги постачання товарів, здійсненого на митній території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до ст. 186 ПКУ. При заповненні рядка 1.2 <b>обов'язковим є подання додатка 5 до декларації (Д5)</b> , що заповнюється в розрізі контрагентів (пп. 2 п. 2 розд. V Порядку № 21)
Операції з вивезення товарів за межі митної території України	2	У <b>рядку 2</b> зазначаються обсяги операцій із вивезення товарів за межі митної території України, що оподатковуються за нульовою ставкою відповідно до вимог пп. 195.1.1 ПКУ (пп. 3 п. 3 розд. V Порядку № 21)

Продовження таблиці 2.19

1	2	3
Інші операції, що оподатковуються за нульовою ставкою	3	У <b>рядку 3</b> зазначаються обсяги постачання товарів/послуг, що оподатковуються за нульовою ставкою відповідно до вимог пп. 195.1.2, пп. 195.1.3, п. 211.1 та п. 8 підрозд. 2 розд. XX ПКУ (пп. 3 п. 4 розд. V Порядку № 21)
Нараховано податкових зобов'язань відповідно до пункту 198.5 статті 198 та пункту 199.1 статті 199 Кодексу за операціями, що оподатковуються за:	4	x
основною ставкою	4.1	У <b>рядку 4.1</b> зазначається сума податкового зобов'язання, нарахована протягом звітного періоду за операціями, що оподатковуються за основною ставкою, та коригування за такими операціями відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ (пп. 5 розд. V Порядку № 21). <b>Нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у рядку 4.1 здійснюється згідно з часткою використання товарів/послуг та/або необоротних активів у неоподатковуваних операціях, визначеною в табл. 1 "Розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях" (Д7) (додаток 7).</b> При заповненні <b>рядка 4.1 обов'язковим є подання додатка 5 до декларації (Д5), що заповнюється в розрізі контрагентів</b>
ставкою 7 %	4.2	У <b>рядку 4.2</b> зазначається сума податкового зобов'язання, нарахована протягом звітного періоду за операціями, що оподатковуються за ставкою 7 %, та коригування за такими операціями відповідно до п. 198.5 та п. 199.1 ПКУ (пп. 5 розд. V Порядку № 21). <b>Розрахунок частки</b> використання товарів/послуг та/або необоротних активів <b>у неоподатковуваних операціях здійснюється за попередній календарний рік.</b> Для новоствореного платника та/або платника, у якого протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, - <b>за перший звітний (податковий) період, у якому задекларовані такі операції.</b>

Продовження таблиці 2.19

1	2	3
		<p>Визначена частка використання товарів/послуг та/або необоротних активів у неоподатковуваних операціях застосовується протягом поточного календарного року.</p> <p><b>Нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у рядку 4.2 здійснюється згідно з часткою використання товарів/послуг та/або необоротних активів у неоподатковуваних операціях, визначеною в табл. 1 "Розрахунок частки використання товарів/послуг та/або необоротних активів в оподатковуваних операціях" (Д7) (додаток 7).</b></p> <p>При заповненні <b>рядка 4.2 обов'язковим є подання додатка 5 до декларації (Д5), що заповнюється в розрізі контрагентів</b></p>
<p>Операції, що не є об'єктом оподаткування (стаття 196 розділу V Кодексу), операції з постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено відповідно до пунктів 186.2, 186.3 статті 186 розділу V Кодексу за межами митної території України, операції, які звільнені від оподаткування (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди))</p>	5	<p>У <b>рядку 5</b> зазначаються обсяги операцій із:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- постачання товарів/послуг, які відповідно до ст. 196 ПКУ включені до переліку операцій, що не є об'єктом оподаткування;</li> <li>- постачання послуг за межами митної території України та послуг, що здійснюються за межами митної території України, з урахуванням їх місця постачання відповідно до пп. 186.2, 186.3 ПКУ;</li> <li>- постачання товарів/послуг, звільнених від оподаткування відповідно до ст. 197 ПКУ, тимчасово звільнених від оподаткування відповідно до підрозд. 2 розд. XX ПКУ та звільнених відповідно до міжнародних договорів (угод) (пп. 6 розд. V Порядку № 21).</li> </ul> <p>Для платників податку, які <b>заповнюють рядок 5</b>, та підприємств (організацій) інвалідів <b>обов'язковим є подання додатка 6 до декларації (Д6)</b></p>
<p>Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких визначено на митній території України</p>	6	<p>У <b>рядку 6</b> зазначаються обсяги послуг, отриманих від нерезидента на митній території України, а також коригування податкових зобов'язань, нарахованих за такими операціями (пп. 7 розд. V Порядку № 21)</p>

Закінчення таблиці 2.19

1	2	3
Коригування податкових зобов'язань	7	<p>У <b>рядку 7</b> відображається коригування податкових зобов'язань, нарахованих відповідно до ст. 192 та п. 199.1 ПКУ, у зв'язку з перерахунком частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях з огляду на фактичні обсяги проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій.</p> <p>Такий перерахунок здійснюється платником податку за підсумками календарного року. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, перерахунок частки здійснюється з огляду на фактичні обсяги оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, проведених із початку поточного року до дати зняття з обліку.</p> <p><b>При заповненні рядка 7 обов'язковим є подання додатка 1 до декларації (Д1), що заповнюється в розрізі контрагентів, та/або додатка 7 (Д7) (пп. 8 розд. V Порядку № 21)</b></p>
Коригування податкових зобов'язань у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених із застосуванням звільнення від податку на додану вартість (стаття 197 розділу V Кодексу, підрозділ 2 розділу XX Кодексу, міжнародні договори (угоди)) (+)	8	<p>У <b>рядку 8</b> зазначаються суми збільшення податкових зобов'язань, що виникають у зв'язку з нецільовим використанням товарів, ввезених на митну територію України із застосуванням звільнення від сплати податку на додану вартість у пільговому режимі (пп. 8 розд. V Порядку № 21)</p>
<b>Усього податкових зобов'язань</b> (сума значень рядків (1.1 + 1.2 + 4.1 + 4.2 + 6 (-/+ ) + 7 (-/+ ) + 8) колонки Б)	9	<p>У <b>рядку 9</b> зазначається загальна сума податкових зобов'язань із ПДВ за звітний період.</p> <p>Показник визначається так: (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 4.1 + р. 4.2 + р. 6 (-/+ ) + р. 7 (-/+ ) + р. 8) колонки Б</p>

Алгоритм складання Розділу II «Податковий кредит» Податкової декларації з податку на додану вартість (табл. 2.20).



Таблиця 2.20

## Алгоритм складання Розділу II «Податковий кредит» Податкової декларації з податку на додану вартість

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) товарів/послуг та необоротних активів на митній території України	10	x
з основною ставкою	10.1	У <b>рядку 10.1</b> відображаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) з ПДВ (пп. 1 п. 4. розд. V Порядку № 21). При заповненні <b>рядка 10.1 обов'язковим є подання додатка 5 (Д5), що заповнюється в розрізі контрагентів</b>
зі ставкою 7 %	10.2	У <b>рядку 10.2</b> відображаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) за ставкою 7 % за тими товарами (послугами, необоротними активами), що придбані з ПДВ на митній території України з метою їх використання виключно в межах господарської діяльності для здійснення оподатковуваних операцій (пп. 1 п. 4. розд. V Порядку № 21). При заповненні <b>рядка 10.2 обов'язковим є подання додатка 5 (Д5), що заповнюється в розрізі контрагентів</b>
з нульовою ставкою та/або без податку на додану вартість	10.3	У <b>рядку 10.3</b> відображаються обсяги придбання (виготовлення, будівництва, спорудження, створення) товарів/послуг, необоротних активів, які придбані без ПДВ (пп. 1 п. 4. розд. V Порядку № 21)
Ввезені на митну територію України товари, необоротні активи	11	x
з основною ставкою	11.1	У <b>рядку 11.1</b> відображаються обсяги придбання імпортованих товарів, за якими сплачувався " <b>ввізний</b> " ПДВ за <b>основною ставкою</b> (пп. 1 п. 4 розд. V Порядку № 21)

Продовження таблиці 2.20

1	2	3
зі ставкою 7 %	11.2	У <b>рядку 11.2</b> відображаються обсяги придбання імпортованих товарів, зазначених у пп. "в" п. 193.1 ПКУ, за якими сплачувався " <b>ввізний</b> " ПДВ за ставкою 7 % (пп. 1 п. 4 розд. V Порядку № 21)
Погашені податкові векселі (підрозділ 3 розділу XX Кодексу)	12	У <b>рядку 12</b> зазначається обсяг ввезення на митну територію України товарів, при митному оформленні яких сплату ПДВ було відстрочено шляхом видачі податкового векселя відповідно до підрозд. 3 розд. XX ПКУ. Цей рядок заповнюється у звітному (податковому) періоді, у якому податкові векселі погашені (пп. 2 п. 4 розд. V Порядку № 21)
Послуги, отримані від нерезидента, місце постачання яких знаходиться на митній території України	13	У <b>рядку 13</b> відображаються коригування податкового кредиту за отриманими на митній території України від нерезидента послугами (пп. 1 п. 4 розд. V Порядку № 21)
Коригування податкового кредиту	14	У <b>рядку 14</b> відображається <b>результат коригування</b> податкового кредиту з ПДВ відповідно до ст. 192 ПКУ. При заповненні <b>рядка 14 обов'язковим є подання додатка 1 (Д1), що заповнюється в розрізі контрагентів</b> (пп. 3 п. 4 розд. V Порядку № 21)
Коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання необоротних активів, придбаних до 01 липня 2015 року, в оподатковуваних операціях	15	У <b>рядку 15</b> відображається коригування податкового кредиту у зв'язку з перерахунком частки використання необоротних активів, <b>придбаних до 01.07.2015 р.</b> , в оподатковуваних операціях з огляду на фактичні обсяги проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. Перерахунок частки використання необоротних активів, придбаних до 01.07.2015 р., в оподатковуваних операціях здійснюється за підсумками одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, у якому вони почали використовуватися (введені в експлуатацію), у порядку й за формою відповідно до табл. 3

Продовження таблиці 2.20

1	2	3
		<p>"Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях" (Д7) (додаток 7).</p> <p><b>Результати перерахунку сум податкового кредиту відображаються в податковій декларації за останній звітний (податковий) період року.</b> У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, коригування відображається платником податку в податковій декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку (пп. 4 п. 4 розд. V Порядку № 21).</p> <p>При заповненні <b>рядка 15 обов'язковим є подання додатка 7 (Д7)</b></p>
Від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду:	16	У <b>рядку 16</b> відображається від'ємне значення, що включається до складу податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (пп. 5 п. 4 розд. V Порядку 21)
значення рядка 21 попереднього звітного (податкового) періоду	16.1	До <b>рядка 16.1</b> переноситься значення рядка 21 декларації за попередній звітний (податковий) період (пп. 5 п. 4 розд. V Порядку № 21)
збільшено/зменшено залишок від'ємного значення за результатами поданих уточнюючих розрахунків*	16.2	У <b>рядку 16.2</b> зазначаються суми збільшення/зменшення залишку від'ємного значення за результатами уточнюючих розрахунків, поданих протягом звітного (податкового) періоду (пп. 5 п. 4 розд. V Порядку № 21)
збільшено/зменшено залишок від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу*	16.3	<p>У <b>рядку 16.3</b> зазначається сума збільшення/зменшення від'ємного значення за результатами перевірки контролюючого органу, що узгоджена протягом звітного (податкового) періоду.</p> <p>У <b>рядку 16.3</b> також зазначається підтверджена за результатами документальної перевірки контролюючого органу сума від'ємного значення реорганізованого платника податку, що переноситься до податкового кредиту правонаступника (за умови подання таким правонаступником заяви (табл. 3 додатка 2) у складі податкової декларації за звітний (податковий) період) (пп. 5 п. 4 розд. V Порядку № 21)</p>

Закінчення таблиці 2.20

1	2	3
<b>Усього податкового кредиту</b> (сума значень рядків (10.1 + 10.2 + 11.1 + 11.2 + 12 + 13 (-/+) + 14 (-/+) + 15 (-/+) + 16 (-/+) колонки Б))	17	У підсумковому <b>рядку 17</b> заповнюється тільки колонка Б, у якій зазначається <b>загальна сума податкового кредиту у звітному періоді</b> . Показник рядка 17 визначається так: (р. 10.1 + р. 10.2 + р. 11.1 + р. 11.2 + р. 12 + р. 13 (-/+) + р. 14 (-/+) + р. 15 (-/+) + р. 16 (-/+) колонки Б

Алгоритм складання Розділу III «Розрахунки за звітний період» Податкової декларації з податку на додану вартість (табл. 2.21).

Таблиця 2.21

**Алгоритм складання Розділу III «Розрахунки за звітний період» Податкової декларації з податку на додану вартість**

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Позитивне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 9 - рядок 17 декларації) (позитивне значення), яке сплачується до державного бюджету	18	<b>Рядок 18</b> заповнюється, якщо в результаті розрахунку різниці між сумою податкових зобов'язань (р. 9) і податкового кредиту (р. 17) отримано додатне значення. У <b>рядку 18</b> зазначається сума податку на додану вартість, яка підлягає нарахуванню за підсумками поточного звітного (податкового) періоду та сплачується до загального фонду Державного бюджету в порядку, визначеному в ст. 200 ПКУ (пп. 1 п. 5 розд. V Порядку № 21)
Від'ємне значення різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту поточного звітного (податкового) періоду (рядок 17 - рядок 9 декларації) (позитивне значення)	19	<b>Рядок 19</b> заповнюється, якщо в результаті розрахунку значення різниці між сумою податкових зобов'язань (р. 9) і податкового кредиту (р. 17) отримано від'ємне значення. При від'ємному значенні суми податку на додану вартість, розрахованої інвестором (оператором) за угодою про розподіл продукції, така сума підлягає відшкодуванню інвестору (оператору) в порядку та строки, передбачені угодою про розподіл продукції, затвердженою Кабінетом Міністрів України. При цьому інвестор (оператор) має право на автоматичне бюджетне відшкодування такої суми в повному обсязі

Продовження таблиці 2.21

1	2	3
з рядка 19 сума перевищення від'ємного значення над сумою, обчисленою відповідно до пункту 2001.3 статті 2001 розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації сума, обчислена відповідно до пункту 2001.3 статті 2001 розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації	19.1	У <b>рядку 19.1</b> зазначається сума, обчислена відповідно до п. 2001.3 розд. V ПКУ на момент подання податкової декларації (пп. 2 п. 5 Порядку № 21). У разі якщо сума від'ємного значення (рядок 19) менша або дорівнює сумі, обчисленій відповідно до п. 2001.3 розд. V ПКУ на момент подання податкової декларації, <b>рядок 19.1 не заповнюється</b>
Сума від'ємного значення, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 2001.3 статті 2001 розділу V Кодексу на момент подання податкової декларації (рядок 19 - рядок 19.1), яка:	20	У <b>рядку 20</b> відображається сума від'ємного значення ПДВ, що не перевищує суму податку, обчислену на момент подання податкової декларації (пп. 3 п. 5 розд. V Порядку № 21). Показник визначається за формулою: р. 19 - р. 19.1
зараховується у зменшення суми податкового боргу з податку на додану вартість	20.1	У <b>рядку 20.1</b> зазначається сума від'ємного значення ПДВ, що <b>зараховується у зменшення суми податкового боргу</b> , що виник за попередні звітні (податкові) періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого відповідно до ПКУ), в частині, що не перевищує суми податку для реєстрації ПН/РК в ЄРПН, обчисленої на момент подання податкової декларації (пп. 4 п. 5 розд. V Порядку № 21)
підлягає бюджетному відшкодуванню (рядок 20.2.1 + рядок 20.2.2) (рядок 3 ДЗ)	20.2	У <b>рядку 20.2</b> відображається сума від'ємного значення ПДВ, що за заявою платника підлягає бюджетному відшкодуванню (пп. 4 п. 5 розд. V Порядку № 21). Розрахунок суми бюджетного відшкодування здійснюється в межах суми податку для реєстрації ПН/РК в ЄРПН, обчисленої на момент подання податкової декларації, за вирахуванням від'ємного значення поточного звітного (податкового) періоду, зарахованого у зменшення суми податкового боргу з ПДВ (значення рядка 20.1).

Закінчення таблиці 2.21

1	2	3
		Якщо заповнюється рядок 20.2, то разом із декларацією подаються: - <b>додаток ДЗ</b> (де проводиться розрахунок бюджетного відшкодування, що заявляється); - <b>додаток Д4</b> (заява, де зазначається сума бюджетного відшкодування)
на рахунок платника у банку	20.2.1	У <b>рядку 20.2.1</b> відображається сума від'ємного значення ПДВ, що за заявою платника підлягає бюджетному відшкодуванню на рахунок платника в банку (пп. 4 п. 5 розд. V Порядку № 21)
у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету	20.2.2	У <b>рядку 20.2.2</b> відображається сума від'ємного значення ПДВ, що за заявою платника підлягає бюджетному відшкодуванню в рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету України (пп. 4 п. 5 розд. V Порядку № 21)
зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 20 - рядок 20.1 - рядок 20.2)	20.3	У <b>рядку 20.3</b> зазначається залишок від'ємного значення ПДВ, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду (пп. 4 п. 5 розд. V Порядку № 21). Показник визначається за формулою: $p. 20 - p. 20.1 - p. 20.2$
Сума від'ємного значення, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (рядок 19.1 + рядок 20.3 декларації) (переноситься до рядка 16.1 декларації наступного звітного (податкового) періоду)	21	У <b>рядку 21</b> відображається сума від'ємного значення ПДВ, що зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (пп. 5 п. 5 розд. V Порядку № 21). Показник визначається за формулою: $p. 19.1 - p. 20.3$ Сума переноситься до рядка 16.1 наступного звітного (податкового) періоду

## 2.14. Податкові періоди, терміни подання податкової декларації з податку на додану вартість та терміни сплати податку на додану вартість

За загальним правилом податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю. В особливих випадках, визначених ПКУ, звітним (податковим) періодом є календарний квартал (п. 202.1 ст. 202 ПКУ). Застосування податкових періодів (табл. 2.22).

Таблиця 2.22

### Особливості застосування податкових періодів

Звітні (податкові) періоди	Умови застосування	Примітка
Місяць	Є базовим звітним (податковим) періодом для всіх платників ПДВ (п. 202.1 ПКУ).	-
Квартал	Платники податку, які сплачують єдиний податок (п. 202.2 ПКУ та п. 2 р. II Порядку № 21).	У разі обрання квартального звітного (податкового) періоду платник податку разом з декларацією за останній звітний (податковий) період календарного року подає до контролюючого органу заяву (п. 3 р. II Порядку № 21). Квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року до кінця такого року або до переходу платника податку, який застосовував спрощену систему оподаткування, на сплату інших податків і зборів. Якщо платник податку разом із декларацією за наслідками останнього звітного (податкового) періоду календарного року не подав указаної вище заяви, такий платник податку зобов'язаний з першого звітного (податкового) періоду наступного календарного року застосовувати місячний звітний (податковий) період.

В окремих випадках ПКУ передбачає інші звітні періоди:

1) якщо **особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця**, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця (пп. «а» п. 202.1 ст. 202 ПКУ та пп. 1 п. 1 р. II Порядку № 21);

2) якщо податкова **реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця/кварталу**, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця/кварталу та закінчується днем такого анулювання (пп. «б» п. 202.1 ст. 202 ПКУ та пп. 2 п. 1 р. II Порядку № 21).

У разі подання декларації за останній звітний (податковий) період особою, реєстрація платником податку на додану вартість якої анулюється, проставляється відмітка у полі «Відмітка про подання за останній звітний (податковий) період у разі анулювання реєстрації платником податку» (пп. 2 п. 1 р. II Порядку № 21).

Платник податку, який застосовував спрощену систему оподаткування, **зобов'язаний самостійно перейти на місячний звітний (податковий) період** у разі, якщо протягом будь-якого періоду з початку застосування квартального податкового періоду платник переходить на сплату інших податків і зборів (п. 4 р. II Порядку № 21).

У такому разі місячний звітний (податковий) період застосовується, починаючи з першого місяця переходу на сплату інших податків і зборів.

Про перехід з квартального на місячний звітний (податковий) період платник податку зобов'язаний зазначити у відповідній податковій декларації за наслідками місяця, у якому здійснено такий перехід.

Терміни подання податкової декларації з ПДВ (табл. 2.23).

Таблиця 2.23

### Терміни подання податкової декларації з ПДВ

Звітні (податкові) періоди	Терміни подання
<b>Місяць</b>	протягом <b>20</b> календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (п. 49.18.1 ПКУ та п. 203.1 ПКУ).
<b>Квартал</b>	протягом <b>40</b> календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (п. 49.18.2 ПКУ).

Податкова декларація подається до контролюючого органу особою, яка зареєстрована платником податку на додану вартість, за винятком:

1) розрахунку податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими



платниками податків, на митній території України, який подається особою, не зареєстрованою платником податку на додану вартість, і тільки за той звітний (податковий) період (календарний місяць), у якому такі послуги отримано;

2) декларації за останній звітний (податковий) період у разі анулювання реєстрації платником податку.

Податкова декларація з ПДВ подається платником податку за кожний звітний період, в якому **виникають** об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню (п. 49.2 ст. 49 ПКУ).

Згідно з роз'ясненнями фіскальних органів, наданих у роз'ясненні з розділу 101.22 модуля «База податкових знань», декларація за звітний (податковий) період не подається, якщо платником податку господарська діяльність протягом такого звітного (податкового) періоду не проводилась та відсутні показники, які підлягають декларуванню (в тому числі суми від'ємного значення попередніх періодів).

Податкова звітність може вважатися неподаною, якщо порушено порядок заповнення її обов'язкових реквізитів, перелічених у п. 48.3 та 48.4 ПКУ (п. 19 р. III Порядку № 21).

Про факт неприйняття декларації платник повинен бути повідомлений протягом (п. 49.11 ПКУ):

1) 3 робочих днів у разі отримання такої податкової декларації особисто від платника податку або його представника;

2) 5 робочих днів у разі отримання такої податкової декларації, надісланої поштою або засобами електронного зв'язку.

Декларацію повинні прийняти, якщо всі обов'язкові реквізити заповнено правильно. Інших причин неприйняття немає.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податку, вважається узгодженим з дня подання декларації до контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податку, і не може бути оскаржене платником в адміністративному або судовому порядку (п. 21 р. III Порядку № 21).

Після подання декларації за звітний (податковий) період платник податку має право до закінчення граничного терміну подання декларації за такий самий період подати нову декларацію з виправленими показниками (п. 22 р. III Порядку № 21).

**Неподання або несвоєчасне подання податкових декларацій (розрахунків)**, а також іншої звітності, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 170 грн за кожне таке неподання або несвоєчасне подання (п. 120.1 ст. 120 ПКУ).

**Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації**, підлягає сплаті протягом **10 календарних днів**, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого п. 203.1 ст. 203 ПКУ для подання податкової декларації.

**Питання для самоконтролю до теми 2**

1. Визначте платників податку на додану вартість та порядок і умови їх реєстрації.
2. Назвіть об'єкт оподаткування податком на додану вартість та визначте порядок розрахунку бази оподаткування і ставки податку.
3. Наведіть розмір ставки ПДВ у поточному році.
4. Визначте операції, які звільняються від оподаткування ПДВ та не є об'єктом оподаткування ПДВ.
5. Охарактеризуйте поняття «податковий кредит з ПДВ» та «податкове зобов'язання з ПДВ».
6. Назвіть дату виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ.
7. Охарактеризуйте правила ведення обліку розрахунків за ПДВ.
8. Назвіть строки розрахунків з бюджетом за ПДВ.
9. Опишіть загальний алгоритм бюджетного відшкодування з ПДВ.
10. Назвіть перелік документів, які засвідчують право на отримання податкового кредиту з ПДВ.

**Тестові питання до теми 2:**

1. Відповідно до чинного законодавства об'єктом оподаткування ПДВ є:
  - а) дохід від операцій з реалізації товарів, робіт, послуг;
  - б) звичайна вартість придбаних товарів, робіт, послуг;
  - в) операції з реалізації товарів, робіт, послуг, проведені як на території України так і за її межами;
  - г) операції з реалізації товарів, робіт, послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України.
2. Підприємство ТОВ «Перлина» (zareєстровано як платник ПДВ) реалізує канцелярські товари підприємству ТОВ «Візувій» (яке не є платником ПДВ) за договором купівлі-продажу на суму 5000,00 грн. в т.ч. ПДВ (оподатковуються за основною ставкою). Визначити суму податку на додану вартість:
  - а) 833,33 грн.;
  - б) 5000,00 грн.;
  - в) 350,00;
  - г) 0,00 грн.
3. У звітному місяці підприємство ТОВ «Рем Груп» (zareєстровано як платник ПДВ):
  - на підставі вхідних податкових накладних, що zareєстровані в єдиному реєстрі податкових накладних отримало податковий кредит в розмірі 20000,00 грн.;
  - виписало податкових накладних та zareєструвало їх в єдиному реєстрі податкових накладних на суму 300000,00 грн. в т.ч. ПДВ (що оподатковуються за основною ставкою);Розрахувати суму ПДВ, що підприємство ТОВ «Рем Груп» має сплатити до державного бюджету за звітний період.

- а) 280000,00 грн.;
- б) 30000,00 грн.;
- в) 20000,00 грн.;
- г) 50000,00 грн.

4. У звітному місяці підприємство ТОВ «МЕКОЛ» (zareestrovano yak platnik PDV):

– на підставі вхідних податкових накладних, що zareestrovani v edynomu reestri podatkovih nakladnih otrimalo podatkoviy kredit (zagalna suma vkhidnih podatkovih nakladnih 360000,00 грн. v t.ch. PDV 20%);

– виписало податкових накладних та zareestrovulo їх v edynomu reestri podatkovih nakladnih na sumu 600000,00 грн. v t.ch. PDV (sho opodatkovuyutsya za osnovnoyu stavkoju);

- а) 60000,00 грн.;
- б) 100000,00 грн.;
- в) 40000,00 грн.;
- г) 360000,00 грн.

5. Підприємство ПП «Скарби» (zareestrovano yak platnik PDV) realizuє likarski zasobi pidpriemstvu TOV «Medikom» (zareestrovano yak platnik PDV) za dogovorom postavki tovariv na sumu 107000,00 грн. v t.ch. PDV. Viznachiti sumu podatku na dodanu vartist':

- а) 7000,00 грн.;
- б) 17833,00 грн.;
- в) 107000,00 грн.;
- г) 100000,00 грн..

6. V yakosti podatkovogo kreditu z PDV viznachayut':

- а) суму витрат, на яку зменшується дохід фізичної особи;
- б) відстрочку податкових платежів;
- в) кредит банку, одержаний для сплати податків;
- г) суму ПДВ, сплачену (нараховану) платником податку за придбані товарно-матеріальні цінності, роботи, послуги.

7. Документ, який засвідчує право на формування податкового кредиту з ПДВ:

- а) прибуткова накладна;
- б) податкова накладна;
- в) акт виконаних робіт (наданих послуг);
- г) товарно-транспортна накладна.

8. У розділі I податкової декларації з ПДВ податкові зобов'язання становлять 120000,00 грн., а у розділі II такої декларації податковий кредит становить 100000,00 грн. Viznachiti sumu podatkovih zobov'язan' y rozdilі III podatkovoyі deklaracії z PDV, sho splachuetsya do derzhavnogo byudzhetu:

- а) 120000,00 грн.;
- б) 100000,00 грн.;
- в) 20000,00 грн.;
- г) немає правильної відповіді.

9. Строк для подання до податкової інспекції податкової декларації з ПДВ:
- а) на наступний день після останнього календарного дня звітного (податкового) місяця;
  - б) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
  - в) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
  - г) протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.
10. Податкову накладну виписують щоденним підсумком за день:
- а) при одержанні послуг на території України;
  - б) при ліквідації основних фондів по самостійному рішення;
  - в) при продажі товарів (послуг) за готівку кінцевому споживачеві, що не є платником ПДВ;
  - г) при передачі товарів (робіт, послуг) у межах балансу платника податків для невиробничого використання.

### Список літератури до теми 2:

1. Безверхий К., Юрченко О. Механізм бюджетного відшкодування ПДВ: теорія та практика. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 9. С.13 – 17.
2. Безверхий К.В. Рахунок у системі електронного адміністрування ПДВ: обліковий аспект. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: зб. матеріалів XIII-ої Всеукраїнської наукової конференції, м. Київ, 27 березня 2015 р. К.: Типографія «ППНВ», 2015. С. 12 – 14.
3. Безверхий К., Юрченко О. Схеми формування проблемного податкового кредиту з податку на додану вартість. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 8 – 9. С.44 – 51.
4. Безверхий К.В., Скрипник М.І., Стонська А.Г. Особливості відображення податкового зобов'язання з податку на додану вартість в розрахунках з покупцями та замовниками. Вісник КНУТД, серія «Економічні науки». 2015. № 3 (87). С.19 – 26.
5. Бідюк О.О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 496 с.
6. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС: монографія. [О.І. Малишкін, К.В.Безверхий, І.С.Ковова, С.М.Семенова, С.М.Шуляренко, В.П.Карев]; за наук. ред.. О.І.Малишкіна; Державний університет інфраструктури та технологій. Київ: «Видавничий дім «АртЕк», ДУІТ, 2018. 418 с.
7. Гейер Е. С. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Донецьк : Донбас, 2014. 404 с.
8. Звітність підприємств: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування»). [В.П. Пантелеєв, О.А. Юрченко, Г.М. Курило, К.В. Безверхий, за заг. ред. д.е.н., проф. В.П. Пантелеєва]. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 URL: <http://goo.gl/уК6Uмh>.
10. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2014. 600 с.
11. Коптева Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посібн. Х.: Видавництво «Підручник НТУ «ХПІ», 2018. 493 с.
12. Котенко Л. М., Фадєєва Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. Харків : Підручник НТУ «ХПІ», 2014. 483 с.
13. Коцупатрий М.М. Податковий облік і звітність: [Навч. посіб.] / М. М. Коцупатрий, С.І. Ковач, В.В. Мельничук. К.: КНЕУ, 2006. 312 с.
14. Коцупатрий М.М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» / М.М. Коцупатрий, С.І. Ковач, К.В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 196 с.
15. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посіб. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.
16. Левицька, С.О., Свірко С.В. Облік і звітність в оподаткуванні : [підручник]. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.
17. Максимова В.Ф., Артюхов О.В. Облік в системі оподаткування: [навч. посіб.]. Одеса: ОНЕУ. 2013. 267 с.
18. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навч. – практич. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2013. 376 с.
19. Методичні матеріали щодо самостійного вивчення науки «Облік і звітність в оподаткуванні» для студентів напряму підготовки 6509 «Облік і аудит», Ч. 1. Уклад.: М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 59 с.
20. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 р. № 1307. URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/66323.html>.
21. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. № 21 URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/nakazi/66224.html>.
22. Облік і звітність в оподаткуванні: робочий зошит для виконання практичних завдань з дисципліни для студентів денної форми навчання галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво» напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» освітнього ступеня «Бакалавр». Упор. К. В. Безверхий. К.: КНУТД, 2016. 96 с.
23. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: [Навч. посіб.]. М.І. Бондар, Л.Г. Лівінська, Н.М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко. [2-ге вид., перероб. і допов.]. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. 585 с.
24. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: [Навч. посіб.]. Л.М. Котенко, А.С. Крутова, Т.О. Тарасова, А.В. Янчев. Х.: ХДУХТ, 2013. 387 с.
25. Остап'юк Н.А., Шигун М.М. Облік і звітність підприємств за податками і платежами: [Посібник]. К.: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2015. 102 с.

26. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.

27. Прохар Н. В. Податковий облік: [навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу]. Полтава: ПУЕТ, 2013. 192 с.

28. Робочий зошит для виконання практичних завдань з науки «Облік і звітність в оподаткуванні» для студентів напряму підготовки 6509 «Облік і аудит». Уклад. : М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 131 с.

29. Сердюк В. М. Облік і звітність в оподаткуванні : підруч. для студ. напряму підготов. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Донецьк : ДонНУ, 2012. 370 с.

30. Ткаченко Н.М., Ільєнко Н.О. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи: [Моногр.]. К.: Алерта, 2015. 664 с.

31. Яструбський М. Я., Лучишин М.Я., Римарська Н.І. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2013. 374 с.

## Тема 3. Облік розрахунків і звітність за податком на прибуток

Після вивчення теми студент повинен знати:

- історичні етапи з оподаткування прибутку підприємств в Україні
- суб'єктів та об'єкт оподаткування порядок сплати податку;
- ставки податку на прибуток;
- класифікацію груп основних засобів;
- мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів;
- особливості подання податкової Декларації з податку на прибуток підприємства;
- облік розрахунків за податком на прибуток;
- порядок сплати податку;
- основні положення з досвіду оподаткування прибутку підприємств у зарубіжних країнах.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- вести облік розрахунків за податком на прибуток підприємства;
- складати та подавати податкову декларацію з податку на прибуток підприємства.

**Ключові слова і поняття:** платники податку на прибуток, об'єкт і база оподаткування, ставки податку, різниці, класифікація груп основних засобів, мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів, податкова декларація.

### ПЛАН

- 3.1. Платники податку на прибуток
- 3.2. Об'єкт та база оподаткування податком на прибуток
- 3.3. Ставки податку на прибуток та порядок його обчислення
- 3.4. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)
- 3.5. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів
- 3.6. Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій
- 3.7. Різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності та операцій
- 3.8. Облік розрахунків за податком на прибуток
- 3.9. Порядок складання, подання податкової декларації та сплати податку на прибуток
- 3.10. Досвід оподаткування прибутку підприємств в зарубіжних країнах

### 3.1. Платники податку на прибуток

*Платниками податку на прибуток підприємств є резиденти та нерезиденти.*

Суб'єктів господарювання юридичних осіб умовно можна поділити на дві групи. Платників податків на прибуток у яких річний дохід (дохід від будь-якої діяльності) не перевищує 20 млн. грн. та платників податків на прибуток, річний дохід (дохід від будь-якої діяльності) перевищує 20 млн. грн.

**Платниками податку – резидентами є:**

а) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених п. 133.4 та 133.5 ст. 133 ПКУ.

б) Національний банк України здійснює розрахунки з Державним бюджетом України відповідно до Закону України «Про Національний банк України».

в) Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.

**Платниками податку – нерезидентами є:**

а) юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;

б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

**Не є платниками податку на прибуток підприємства неприбуткові підприємства, установи та організації.**

**Неприбутковим підприємством, установою та організацією є підприємство, установа та організація** (далі – неприбуткова організація), що одночасно відповідає таким вимогам:

– утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;

– установчі документи якої містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб;

– установчі документи якої передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);

– внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

До неприбуткових організацій, зокрема, можуть бути віднесені:

– бюджетні установи;

– громадські об'єднання, політичні партії, творчі спілки, релігійні організації, благодійні організації, пенсійні фонди;

– спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб;

– житлово-будівельні кооперативи (з першого числа місяця, наступного за місяцем, в якому відповідно до закону здійснено прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом житлового будинку і такий житловий будинок споруджувався або придбавався житлово-будівельним (житловим) кооперативом), дачні (дачно-будівельні), садівничі та гаражні (гаражно-будівельні) кооперативи (товариства);

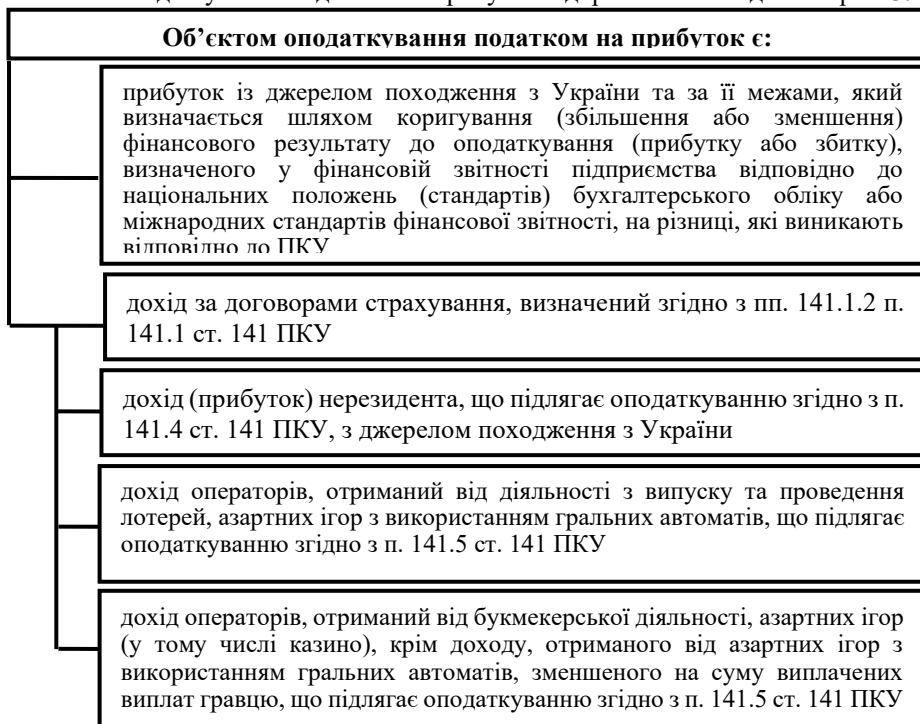


- об'єднання співвласників багатоквартирного будинку, асоціації власників жилих будинків;
- професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок, а також організації роботодавців та їх об'єднання;
- сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів;
- інші юридичні особи.

*Не є платниками податку податку на прибуток суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, визначені главою 1 розділу XIV ПКУ.*

### 3.2. Об'єкт та база оподаткування податком на прибуток

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства наведено на рис. 3.1.



**Рис. 3.1. Об'єкт оподаткування податком на прибуток (п. 134.1 ст. 134 ПКУ)**

*Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування, визначеного згідно із ст. 134 ПКУ (п. 135.1 ст. 135 ПКУ).*

**Об'єктом оподаткування є:**

а) прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів)

бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці;

б) дохід за договорами страхування, визначений згідно з пп. 141.1.2 п. 141.1 ст. 141 ПКУ;

в) дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.4 ст. 141 ПКУ, з джерелом походження з України;

г) дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ст. 141 ПКУ;

г) дохід операторів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю, що підлягає оподаткуванню згідно з п. 141.5 ст. 141 ПКУ.

### 3.3. Ставки податку на прибуток та порядок його обчислення

Історичні етапи з оподаткування прибутку підприємств в Україні наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Історичні етапи з оподаткування прибутку підприємств в Україні

Період	Нормативний документ	Об'єкт оподаткування	Ставка
1	2	3	4
1991 р.	Закон УРСР «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р.	Прибуток	35 %
1992 р.	ЗУ «Про оподаткування доходів підприємств та організацій» від 21.02.1992 р.	Валовий дохід	18 %
1993 р. (I квартал)	Декрет КМУ «Про податок на прибуток підприємств та організацій» від 26.12.1992 р.	Прибуток	30 %
1993 р. (II квартал) по 1994 р.	ЗУ «Про оподаткування доходів підприємств та організацій» від 21.02.1992 р.	Валовий дохід	30 %
1995 р. по 1996 р.	ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР	Прибуток = виручка від реалізації – собівартість	30 %

## Закінчення таблиці 3.1

1	2	3	4
1997 р. по 2003 р.	ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР	Прибуток = валовий дохід – валові виграти – амортизація	30 %
2004 р. по 2010 р.			25 %
3 01.04.2011 3 01.01.2012 3 01.01.2013 3 01.01.2014	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Прибуток = доходи звітного періоду – собівартість – ін. витрати звітного податкового періоду	23 %
3 01.01.2015			21 % 19 % 18 %
		<b>Бухгалтерський фінансовий результат (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригований на різниці*</b>	18 % базова (основна)

\* – для платників податку, у яких **річний дохід** від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений **за правилами бухгалтерського обліку** за останній **річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначатися **без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці** (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років) (абз. 8 пп. 134.1.1 ст. 134.1 ст. 134 ПКУ).

*Джерело: Складено на основі [6, с. 42]*

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків (п. 136.1 ст. 136 ПКУ).

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах (п. 136.2 ст. 136 ПКУ):

1) 3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування;

2) 0 відсотків за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії.

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та привірених до них осіб із джерелом їх походження з України (п. 136.3 ст. 136 ПКУ).

Під час провадження букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі (п. 136.4 ст. 136 ПКУ):

1) 10 відсотків від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів;

2) 18 відсотків від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів у розмірі 30 відсотків (п. 136.4 ст. 136 ПКУ).

Механізм визначення фінансового результату (прибутку або збитку) для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Механізм визначення фінансового результату (прибутку або збитку) для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств**

Назва рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	У статті «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у т. ч. платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів. Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів, з урахуванням відповідних вирахувань (п. 3.3 Методрекомендацій № 433): обороти за Дт 701, 702, 703 в кореспонденції з Кт 791 за мінусом оборотів за Дт 791 в кореспонденції з Кт 704

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Інші операційні доходи	2120	<p>У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• дохід від операційної оренди активів;</li> <li>• дохід від операційних курсових різниць;</li> <li>• відшкодування раніше списаних активів;</li> <li>• дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках;</li> <li>• дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття;</li> <li>• дохід від списання кредиторської заборгованості, одержані штрафи, пені, неустойки тощо (п. 3.10 Методрекомедацій № 433): оборот за Дт 71 в кореспонденції з Кт 791</li> </ul>
Адміністративні витрати	2130	<p>У статті «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства (п. 3.11 Методрекомедацій № 433): обороты за Кт 92 в кореспонденції з Дт 791 Дані в рядку 2130 вказуються в дужках</p>
Витрати на збут	2150	<p>У статті «Витрати на збут» відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), - витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо (п. 3.12 Методрекомедацій № 433): обороты за Кт 93 в кореспонденції з Дт 791 Дані в рядку 2150 вказуються в дужках</p>
Інші операційні витрати	2180	<p>У статті «Інші операційні витрати» відображаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття;</li> <li>• відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість";</li> <li>• втрати від знецінення запасів;</li> <li>• втрати від операційних курсових різниць;</li> <li>• визнані економічні (фінансові) санкції;</li> <li>• відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)) (п. 3.13 Методрекомедацій № 433): обороты за Кт 94 в кореспонденції з Дт 791 Дані в рядку 2180 вказуються в дужках</li> </ul>

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	У <b>рядку 2190</b> відображається <b>прибуток</b> від операційної діяльності, який визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат (п. 3.14 Методрекомедацій № 433): р. (2090 +/- 2105 +/- 2110 + 2120) – р. (2130 + 2150 + 2180) або р. (2120 +/- 2105 +/- 2110) – р. (2095 + 2130 + 2150 + 2180) <b>(якщо значення додатне)</b>
збиток	2195	У <b>рядку 2195</b> відображається <b>збиток</b> від операційної діяльності, який визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат (п. 3.14 Методрекомедацій № 433): р. (2090 +/- 2105 +/- 2110 + 2120) – р. (2130 + 2150 + 2180) або р. (2120 +/- 2105 +/- 2110) – р. (2095 + 2130 + 2150 + 2180) <b>(якщо значення від'ємне)</b> Дані в рядку 2195 вказуються <b>в дужках</b>
Дохід від участі в капіталі	2200	У <b>статті «Дохід від участі в капіталі»</b> відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі (п. 3.15 Методрекомедацій № 433): оборот за Дт 72 в кореспонденції з Кт 792
Інші фінансові доходи	2220	У <b>статті «Інші фінансові доходи»</b> відображаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі) (п. 3.16 Методрекомедацій № 433): оборот за Дт 73 в кореспонденції з Кт 792
Інші доходи	2240	У <b>статті «Інші доходи»</b> відображається дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; дохід підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю, та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства (п. 3.17 Методрекомедацій № 433): оборот за Дт 74 в кореспонденції з Кт 793
Фінансові витрати	2250	У <b>статті «Фінансові витрати»</b> відображаються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 "Фінансові витрати" (п. 3.18 Методрекомедацій № 433): оборот за Кт 95 в кореспонденції з Дт 792 Дані в рядку 2250 вказуються <b>в дужках</b>

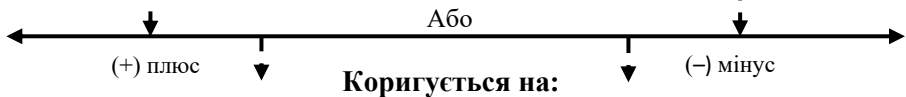
Закінчення таблиці 3.2

1	2	3
Втрати від участі в капіталі	2255	У статті «Втрати від участі в капіталі» відображається збиток від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі (п. 3.19 Методрекомедацій № 433): обороти за Кт 96 в кореспонденції з Дт 792 Дані в рядку 2255 вказуються в дужках
Інші витрати	2270	У статті «Інші витрати» відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; витрати підприємств (крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами) від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю; інші витрати, які виникають у процесі господарської діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства (п. 3.20 Методрекомедацій № 433): обороти за Кт 97 в кореспонденції з Дт 793 Дані в рядку 2270 вказуються в дужках
<b>Фінансовий результат до оподаткування: прибуток</b>	2290	У рядку 2290 відображається <b>прибуток</b> до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях (п. 3.22 Методрекомедацій № 433): р. (2190 + 2200 + 2220 + 2240 +/- 2275) – р. (2250 + 2255 + 2270) або р. (2200 + 2220 + 2240 +/- 2275) – р. (2195 + 2250 + 2255 + 2270) <b>(якщо значення додатне)</b>
збиток	2295	У рядку 2295 відображається <b>збиток</b> до оподаткування, який визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) (п. 3.22 Методрекомедацій № 433): р. (2190 + 2200 + 2220 + 2240 +/- 2275) – р. (2250 + 2255 + 2270) або р. (2200 + 2220 + 2240 +/- 2275) – р. (2195 + 2250 + 2255 + 2270) <b>(якщо значення від'ємне)</b> Дані в рядку 2295 вказуються в дужках

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період **не перевищує двадцяти мільйонів гривень**, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень ПКУ, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про прийняте рішення платник податку **зазначає у податковій звітності з цього податку**, що подається **за перший рік в такій безперервній сукупності років**. В подальші роки такої

сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років) (абз. 8 пп. 134.1.1 ст. 134.1 ст. 134 ПКУ). Алгоритм визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток наведено на рис. 3.2.

Стаття	Код рядка
1	2
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050
<b>Валовий:</b> прибуток	2090
збиток	2095
Інші операційні доходи	2120
Адміністративні витрати	2130
Витрати на збут	2150
Інші операційні витрати	2180
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b> прибуток	2190
збиток	2195
Дохід від участі в капіталі	2200
Інші фінансові доходи	2220
Інші доходи	2240
Фінансові витрати	2250
Втрати від участі в капіталі	2255
Інші витрати	2270
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b> прибуток	2290
збиток	2295



1. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень).
2. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів.
3. Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій.
4. Різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності та операцій

(-) мінус

(+) плюс

**Об'єкт оподаткування податком на прибуток**

Рис. 3.2. Алгоритм визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток з використанням Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ф. № 2  
Джерело: Складено на основі [6, с. 44]



### 3.4. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)

Різниці щодо забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

#### Забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (п. 139.1 ст. 139 ПКУ)

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
<p>– на суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ) відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p>	<p>– на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</p> <p>– на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p>

Різниці щодо резерву сумнівних боргів наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

#### Резерв сумнівних боргів (п. 139.2 ст. 139 ПКУ)

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
<p>– на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</p> <p>– на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів</p>	<p>– на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p> <p>– на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, визначеним пп.14.1.11 ПКУ</p>

Різниці щодо резервів банків та небанківських фінансових установ наведено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

### Резерви банків та небанківських фінансових установ (п. 139.3 ст. 139 ПКУ)

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
<p>– на суму перевищення розміру резерву станом на кінець податкового (звітного) періоду, над лімітом, який визначається як менша з двох величин:</p> <p>а) 20 відсотків (на період з 1 січня 2015 року до 31 грудня 2015 року – 30 відсотків, на період з 1 січня 2016 року до 31 грудня 2016 року – 25 відсотків) сукупної балансової вартості активів, знецінення яких визнається шляхом формування резерву, збільшеної на суму резерву за такими активами згідно з даними фінансової звітності за звітний період;</p> <p>б) величина кредитного ризику за активами, визначена на кінець звітного (податкового) періоду відповідно до вимог органу, що регулює діяльність банків, або органу, що регулює діяльність небанківських фінансових установ.</p> <p>– на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, крім суми, що списується за рахунок тієї частини резерву, на яку збільшувався фінансовий результат до оподаткування у зв'язку з перевищенням над лімітом</p>	<p>– на суму списання у попередніх звітних періодах активу, який у звітному періоді набув ознак, визначених пп. 14.1.11 ПКУ</p> <p>– на суму доходів (зменшення витрат) від погашення раніше списаної за рахунок резерву заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним пп. 14.1.11 ПКУ</p>

### 3.5. Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

## Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</li> <li>– на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</li> <li>– на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;</li> <li>– на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;</li> <li>– на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ;</li> <li>– на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;</li> <li>– на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</li> <li>– на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</li> <li>– на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу</li> </ul>

Класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації наведено в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

**Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації (пп. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138 ПКУ)**

№ з/п	Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2	3
1	група 1 – земельні ділянки	—
2	група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3	група 3 – будівлі	20
4	Споруди	15
5	передавальні пристрої	10
6	група 4 – машини та обладнання	5
7	з них:	
8	електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2
9	група 5 – транспортні засоби	5
10	група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
11	група 7 – тварини	6
12	група 8 – багаторічні насадження	10
13	група 9 – інші основні засоби	12
14	група 10 – бібліотечні фонди	—
15	група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	—

Закінчення таблиці 3.7

1	2	3
16	група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
17	група 13 – природні ресурси	—
18	група 14 – інвентарна тара	6
19	група 15 – предмети прокату	5
20	група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Класифікацію груп нематеріальних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації наведено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

**Класифікація груп нематеріальних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації (пп. 138.3.4 п. 138.3 ст. 138 ПКУ)**

№ з/п	Групи	Строк дії права користування
1	2	3
1	група 1 — права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	відповідно до правостановлюючого документа
2	група 2 — права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	відповідно до правостановлюючого документа
3	група 3 — права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	відповідно до правостановлюючого документа
4	група 4 — права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 5 років

Закінчення таблиці 3.8

1	2	3
5	група 5 — авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
6	група 6 — інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	відповідно до правовстановлюючого документа

### 3.6. Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій

Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій наведено в табл. 3.9.

Таблиця 3.9

#### Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
1	2
<p>– на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями<sup>1*</sup>, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами над 50 % суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів<sup>2*</sup></p> <p>– на суму перевищення ціни, визначеної за принципом "втягнутої руки", над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відображатися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ<sup>3*</sup></p> <p>– на суму перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відображатися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом "втягнутої руки", при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених ст. 39 ПКУ<sup>3*</sup></p>	<p>– на суму процентів, які перевищують суму обмеження, визначеного п. 140.2 ПКУ, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі,</p>

Продовження таблиці 3.9

1	2
<p>– на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації</p> <p>– на суму 30 % вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг (крім операцій, зазначених у п. 140.2 та пп. 140.5.6 ПКУ та операцій, визнаних контрольованими відповідно до ст. 39 ПКУ), придбаних у:<sup>4*</sup></p> <p>– неприбуткових організацій (внесених до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого придбання), крім випадків, коли сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг, придбаних у таких організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 25 розмірів МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, та крім бюджетних установ Накопичувального фонду, недержавних пенсійних фондів і неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика;</p> <p>– нерезидентів (в тому числі пов'язаних осіб - нерезидентів), зареєстрованих у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабміном відповідно пп. 39.2.1.2 ПКУ;</p> <p>– нерезидентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого Кабміном відповідно до пп. "г" пп. 39.2.1.1 ПКУ, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.</p> <p>– на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до ст. 39 ПКУ) на користь нерезидента (у тому числі нерезидента, зареєстрованого у державах (на територіях), зазначених у пп. 39.2.1.2 ПКУ), що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 % чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків – в обсязі, що перевищує 4 % доходу від операційної діяльності (за вирахуванням ПДВ) за рік, що передує звітному<sup>4*</sup></p>	<p>зменшеній щорічно на 5 % від суми процентів, що залишилися не врахованими у зменшення фінансового результату до оподаткування, з урахуванням обмежень, встановлених п. 140.2 ПКУ <sup>2*</sup></p> <p>– на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників,</p>

Продовження таблиці 3.9

1	2
<p>– на суму витрат по нарахованню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь:</p> <p>1) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам<sup>5*</sup>;</p> <p>2) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України<sup>6*</sup>;</p> <p>3) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;</p> <p>4) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому розд. IV ПКУ;</p> <p>5) юридичної особи, яка відповідно до ПКУ звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в п. 136.1 ПКУ;</p> <p>– на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</p> <p>– на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об'єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об'єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення пп. 140.5.13 ПКУ), у розмірі, що перевищує 4 % оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;</p> <p>– на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПКУ, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення пп. 140.5.9 ПКУ;</p>	<p>прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);</p> <p>– на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років (з урахуванням п. 3 підрозд. 4 розд. XX ПКУ)</p> <p>– на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p> <p>– на суму субсидій, отриманих платником</p>



Закінчення таблиці 3.9

1	2
<p>– на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація відповідно до ПКУ не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи - платника податку на доходи фізичних осіб;</p> <p>– на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 % відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. XX ПКУ;</p> <p>– на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування<sup>7*</sup></p> <p>– на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України "Про державну підтримку кінематографії в Україні", але не більше суми такої субсидії, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</p> <p>– на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацьким спортивним школам, центрам олімпійської підготовки, школам вищої спортивної майстерності, центрам фізичної культури і спорту інвалідів, спортивним федераціям з олімпійських видів спорту, що є неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 8 % оподатковуваного прибутку попереднього звітного року.</p>	<p>податку - суб'єктом кінематографії України для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України "Про державну підтримку кінематографії в Україні", здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p>

*1\* Під борговими зобов'язаннями для цілей п. 140.1 ПКУ слід розуміти зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.*

*2\* Це коригування стосується платника податку, у якого сума боргових зобов'язань, визначених в п. 140.1 ПКУ, що виникли за операціями з пов'язаними особами – нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, більш ніж в 10 разів).*

3\* Ці положення застосовуються за результатами податкового (звітного) року.

4\* Вимоги цього положення не застосовуються платником податку, якщо операція не є контрольованою та сума таких витрат підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом "витягнутої руки", відповідно до процедури, встановленої ст. 39 ПКУ, але без подання звіту. При цьому, якщо ціна придбання товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг перевищує їх ціну, визначену за принципом "витягнутої руки" відповідно до процедури, встановленої ст. 39 ПКУ, коригування фінансового результату до оподаткування здійснюється на розмір різниці між вартістю придбання та вартістю, визначеною виходячи з рівня ціни, визначеної за принципом "витягнутої руки".

5\* Якщо резиденти - суб'єкти кінематографії України сплачують роялті нерезидентам за субліцензійними договорами за використання або за надання права на використання аудіовізуальних творів (у т. ч. фільмів), а також об'єктів авторського права та/або суміжних прав, що використовуються при виробництві (створенні) аудіовізуальних творів (у т. ч. фільмів), такі нерезиденти вважаються бенефіціарними (фактичними) отримувачами (власниками) щодо таких роялті.

6\* Це положення не застосовується до випадків нарахування суб'єктом кінематографії роялті за використання об'єктів права інтелектуальної власності (фільмів, літературних творів, музичних творів, творів образотворчого мистецтва, фотографічних творів, фонограм, відеогам), крім випадків, коли резидент України - суб'єкт кінематографії, у якого виникли майнові авторські та суміжні права внаслідок створення (виготовлення) ним вказаних творів, якщо він у подальшому передав чи здійснив відчуження майнових авторських або суміжних прав нерезиденту та здійснює нарахування роялті за використання цього об'єкта.

7\* Ці положення не поширюються на платників податків, які були платниками єдиного податку 4 групи.

### 3.7. Різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності та операцій

Різниці щодо особливостей оподаткування страховика наведено в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

#### Особливості оподаткування страховика (п. 141.1 ст. 141 ПКУ)\*

Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:	
збільшення прибутку (зменшення збитку)	зменшення прибутку (збільшення збитку)
– на суму витрат на формування страхових резервів (технічних або математичних) відповідно до НП(С)БО та МСФЗ; – на суму коригування (зменшення) страхових резервів (технічних або математичних) відповідно до Методики**	– на суму коригування (зменшення) страхових резервів (технічних або математичних), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; – на суму страхового резерву (технічного або математичного) сформованого в розмірі та порядку, передбачених Методикою**

\* – коригування фінансового результату до оподаткування у зв'язку із створенням та використанням страховиками інших резервів (забезпечень), ніж зазначені у пп. 141.1.4 п. 141.1 ст. 141 ПКУ, здійснюється у порядку, встановленому п. 139.1 ст. 139 ПКУ.

\*\* – методика визначається Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, а також операцій з інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю наведено в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

**Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, а також операцій з інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю (п. 141.2 ст. 141 ПКУ)**

<b>Фінансовий результат до оподаткування, визначений відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, коригується шляхом:</b>	
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>
<p>– на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ;</p> <p>– на суму уцінки цінних паперів (крім державних цінних паперів або облігацій місцевих позик), інвестиційної нерухомості і біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, відображених у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки таких активів</p>	<p>– на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ</p>

### 3.8. Облік розрахунків за податком на прибуток

Бухгалтерський облік розрахунків за податком на прибуток ведуть на балансовому рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», субрахунок 641 аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на прибуток» (Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (затв. наказом МФУ № 291 від 30.11.1999 р.).

*За кредитом* рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, *за дебетом* – належні до

відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання та відстроченого податкового активу і визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» ведеться на рахунку 98 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності (Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (затв. наказом МФУ № 291 від 30.11.1999 р.).

**За дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток»** відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, **за кредитом** – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

У кінці року **зобов'язання з податку на прибуток підприємством** відображається за кредитом аналітичного рахунка з обліку розрахунків з податку на прибуток рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами» і дебетом рахунка 98 «Податок на прибуток». Кредитове сальдо на відповідному аналітичному рахунку **підлягає перерахуванню до бюджету** (Лист МФУ № 31-08410-06-52297 від 24.01.2013 р.).

**Приклад 1. Поточний податок на прибуток підприємства.** Підприємство нарахувало податок на прибуток за звітний період і за попередній рік, уточнивши зобов'язання. У подальшому податок на прибуток був сплачений. Первинними документами при нарахуванні податків є декларації, податкові повідомлення-рішення, а також бухгалтерські довідки, у яких відображаються суми нарахованих податків, тому в таблицях графа «Первинні документи» не наведена. Кореспонденція рахунків з обліку поточного податку на прибуток (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

**Кореспонденція рахунків з обліку поточного податку на прибуток підприємства**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Сформовано фінансовий результат за звітний період	70-74	79	190000,00
		79	90, 92-97	150000,00
2	Нараховано податок на прибуток (190000,00 – 150000,00) * 18 %	79	98	7200,00
3	Відображено розрахунки з бюджетом за податком на прибуток	98	641/ Розрахунки за податком на прибуток	7200,00

Закінчення таблиці 3.12

1	2	3	4	5
4	Списано фінансовий результат на нерозподілений прибуток (190000,00 – 150000,00 – 7200,00)	441	79	32800,00
5	Донараховано податок на прибуток підприємства у результаті уточнення за попередній рік (надано уточнюючу податкову декларацію з податку на прибуток)	441	641/ Розрахунки за податком на прибуток	4000,00
6	Нараховано штраф і пеню, що відображено в уточнюючій податковій декларації з податку на прибуток	948	641/ Розрахунки за податком на прибуток	600,00
7	Перераховано до бюджету податок на прибуток, включаючи податок на прибуток за попередній звітний рік, а також штраф і пеню (7200,00 + 4000,00 + 600,00)	641/ Розрахунки за податком на прибуток	311	11800,00

**Приклад 2. Облік відстроченого податку на прибуток.** Відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» підприємство розраховує відстрочені податкові активи (*надалі* – ВПА) і відстрочені податкові зобов'язання (*надалі* – ВПЗ). Облік ВПА ведеться на однойменному рахунку 17 «Відстрочені податкові активи». На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок:

- 1) тимчасові різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;
- 2) перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.

За дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом - зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді.

Сума відстроченого податкового активу визначається згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових активів

ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та з метою оподаткування виникла різниця.

На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування.

За кредитом рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом - зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.

Визначення суми відстроченого податкового зобов'язання здійснюється згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

Кореспонденція рахунків з обліку відстрочених податків на прибуток (табл. 3.13).

Таблиця 3.13

**Кореспонденція рахунків з обліку відстрочених податків на прибуток**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано поточний податок на прибуток	79	981	190000,00
2	Нараховано ВПА	17	981	35000,00
3	Нараховано ВПЗ	981	54	40000,00
4	Здійснено зарахування між ВПА та ВПЗ	54	17	35000,00
5	Списано ВПЗ на рахунок фінансового результату (40000,00 – 35000,00)	79	981	5000,00
6	Відображено поточний податок на прибуток	981	641/ Розрахунки за податком на прибуток	190000,00
7	Списано фінансовий результат на нерозподілений прибуток (190000,00 + 5000,00)	441	79	195000,00

**3.9. Порядок складання, подання податкової декларації та сплати податку на прибуток**

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 ПКУ для **подання податкової декларації** (п. 57.1 ст 57 ПКУ).

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім (п. 137.4 ст. 137 ПКУ):

1) виробників сільськогосподарської продукції, визначеної статтею 209 цього Кодексу, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року і закінчується 30 червня поточного звітного року.

Для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік перевищує 50 відсотків загальної суми доходу;

2) у разі якщо особа ставиться на облік контролюючим органом як платник податку протягом податкового (звітного) періоду, перший податковий (звітний) період розпочинається з дати, на яку припадає початок такого обліку, і закінчується останнім календарним днем такого податкового (звітного) періоду;

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

Річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податку (п. 137.5 ст. 137 ПКУ):

а) платників податку, які зареєстровані протягом звітного (податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році;

б) виробників сільськогосподарської продукції;

в) платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень. При цьому до річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи. Податкові періоди для декларування сум податку на прибуток (табл. 3.14).

Таблиця 3.14

### Податкові періоди для декларування сум податку на прибуток

Категорія платника податків	Початок періоду	Закінчення періоду
1	2	3
Новостворені платники	дата взяття на облік	31 грудня
Платники, у яких річний дохід від усіх видів діяльності за попередній звітний рік не перевищує 20 млн. грн	1 січня	31 грудня

Закінчення таблиці 3.14

1	2	3
Неприбуткові організації	1 січня	31 грудня
Виробники сільгосппродукції	1 липня минулого звітнього року	30 червня поточного звітнього року (пп. 137.4.1 ПКУ)
Платники, які відповідають таким критеріям: – платник податків не є новоствореним, виробником сільгосппродукції, неприбутковою організацією; – доходи за попередній річний період перевищують 20 млн. грн	1 січня	31 березня
	1 січня	30 червня
	1 січня	30 вересня
	1 січня	31 грудня

**Подання річної податкової декларації з податку на прибуток** здійснюється протягом **60 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року (пп. 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 ПКУ).

**Подання квартальної (за I квартал, півріччя і III квартали) податкової декларації з податку на прибуток** здійснюється протягом **40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року (пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 ПКУ).

Форма податкової декларації з податку на прибуток затверджена наказом Міністерства фінансів України № 897 від 20.10.2015 р., зі змінами внесеними наказом № 842 від 19.10.2018 р. Враховуючи, що видання наказу № 842 обумовлено змінами з 01.01.2018 в оподаткуванні податком на прибуток підприємств, які впливають на показники бюджету поточного року, платникам податку на прибуток підприємств за базовий звітний (податковий) період – 2018 р. рекомендовано подавати податкову декларацію за оновленою формою.

Податкова декларація з податку на прибуток підприємства складається із вступної, основної та службових частин, а також 9 додатків, а саме:

1. Додаток АВ «Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)».
2. Додаток ЗП до рядка 16 ЗП «Зменшення нарахованої суми податку».
3. Додаток ПН до рядка 23 ПН «Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період».
4. Додаток ТЦ «Самостійне коригування податкових зобов'язань платника податку з метою трансфертного ціноутворення».
5. Додаток ВП «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)».
6. Додаток РІ «Різниця».
7. Додаток ПЗ до рядка 05 ПЗ «Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)».



8. Додаток АМ до рядка 1.2.1 «Сума розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ст. 138 розділу III ПКУ (п. 138.2 ст. 138 розділу III ПКУ)» додатка РІ до рядка 03 РІ.

9. Додаток ЦП до рядка 4.1.3 «Сума позитивного загального фінансового результату від операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (загальна сума прибутків від операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів перевищує загальну суму збитків від таких операцій з урахуванням суми від'ємного фінансового результату від таких операцій, не врахованого у попередніх податкових періодах) (пп. 141.2.5 п. 141.2 ст. 141 розділу III ПКУ)» додатка РІ до рядка 03 РІ.

Відповідно до п. 44.1 ст. 44 ПКУ 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 з п. 44.2 ст. 44 ПКУ для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат та фінансового результату до оподаткування.

Вступна частина податкової декларації містить інформацію про платника податків. У вступній частині наводиться перелік обов'язкових реквізитів, які повинна містити податкова декларація, а також особлива інформація стосовно приналежності платника податків до:

- виробництва сільськогосподарської продукції;
- банку;
- страховика;
- суб'єкта, що провадить букмекерську діяльність та азартні ігри, крім азартних ігор з використанням гральних автоматів;
- суб'єкта, що провадить діяльність з випуску та проведення лотерей або азартні ігри з використанням гральних автоматів;
- підприємства (організації) громадської організації інвалідів, яке отримало дозвіл на користування пільгою;
- постійного представництва нерезидента;
- платника податку, що подає декларацію за останній податковий (звітний) рік у періоді, на який припадає дата його ліквідації.

Основна частина Декларації має на меті розкрити обсяг податкових зобов'язань платника податку та розмір податку на прибуток до сплати. Особливістю цієї частини є наявність рядків для виправлення помилок: «Виправлення помилок» (рядки 27-31 Декларації), «Виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів» (рядки 32-35 Декларації) та «Виправлення помилок по авансових внесках з податку на прибуток підприємств», (рядки 36-39 Декларації).

Алгоритм складання заголовної частини податкової декларації з податку на прибуток підприємства наведено в табл. 3.15.

Таблиця 3.15

**Алгоритм складання загальної частини податкової декларації з податку на прибуток підприємства**

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Тип декларації	1	Ставиться відмітка «х»: – у полі «Звітна» – якщо подається поточна звітна декларація; – у полі «Звітна нова» – якщо в поданій раніше декларації була допущена помилка і вона виправляється шляхом подання нової декларації до настання граничного терміну її подання; – у полі «Уточнююча» – якщо виправляються помилки в поданій раніше декларації після настання граничного терміну подання декларації.
Звітний (податковий) період	2	У <b>рядку 2</b> проставляється позначка «х» напроти відповідного податкового (звітного) періоду (І квартал, півріччя, три квартали, рік) та звітний рік (наприклад, 2015). Згідно з п. 49.19 ст. 49 ПКУ якщо податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік розраховується наростаючим підсумком на підставі показників базових податкових періодів, вона подається в терміни, визначені п. 49.18 ст. 49 ПКУ. А саме, для квартального звітного періоду – це 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.
Звітний (податковий) період, що уточнюється	3	У <b>рядку 3</b> зазначається податковий (звітний) період, що уточнюється (у разі подання уточнюючої декларації, про що зазначається в рядку 1). <b>Для уточнюючої декларації</b> звітний (податковий) період (рядок 2) та звітний (податковий) період, що уточнюється (рядок 3), <b>заповнюються однаковими значеннями</b> , які відповідають звітному (податковому) періоду, що уточнюється.
Платник	4	У <b>рядку 4</b> зазначається повне найменування юридичної особи державною мовою згідно з реєстраційними документами (п. 48.3 ст. 48 ПКУ). Скорочення на кшталт «ТОВ», «ПАТ» неприпустимі.

Продовження таблиці 3.15

1	2	3
Код за ЄДРПОУ	5	Зазначається присвоєний юридичній особі код за ЄДРПОУ. Відповідно до пп. 1 п. 2.2 Порядку обліку платників податків і зборів код за ЄДРПОУ є податковим номером платників податків. Юридичні особи, які не мають коду за ЄДРПОУ, зазначають реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючим органом
Код виду економічної діяльності (КВЕД)		Зазначається основний код економічної діяльності за КВЕД згідно з реєстраційними документами.
Податкова адреса	6	Зазначається податкова адреса платника відповідно до вимог ст. 45 ПКУ. <b>Податковою адресою юридичної особи</b> (відокремленого підрозділу юридичної особи) є місцезнаходження такої юридичної особи, відомості про що містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців. Податковою адресою підприємства, переданого у довірче управління, є місцезнаходження довірчого власника (п. 45.2 ст. 45 ПКУ). Адреса вказується у загальностановленому порядку: вулиця, № будинку, № офісу, місто (населений пункт), район (якщо населений пункт не є райцентром), область (якщо місто не є обласним центром), поштовий індекс. Загальноприйнятими є також скорочення "вул." замість "вулиця", "буд." замість "будинок" тощо. Також у рядку 6 вказується телефон та міжміський код, електронна адреса та факс
Повне найменування нерезидента	7	<b>Рядок 7</b> заповнюють постійні представництва нерезидентів, які визначають податок на прибуток у загальному порядку пп. 141.4.7 п. 141.4 ст. 141 ПКУ. Окремими рядками зазначаються місцезнаходження і повне найменування нерезидента
Місцезнаходження нерезидента		
Назва країни резиденції нерезидента (за Класифікацією країн світу, українською мовою)		Зазначається <b>назва країни</b> українською мовою, в якій зареєстровано особу, відповідно до Класифікації країн світу. У Класифікації наведено два види назв країн світу – повне та скорочене. При заповненні декларації необхідно вказувати повну назву країни нерезидента.

Закінчення таблиці 3.15

1	2	3
Код країни резиденції (за Класифікацією країн світу)		Вказується <b>код країни</b> відповідно до Класифікації країн світу.
Найменування контролюючого органу, до якого подається декларація	8	У <b>рядку 8</b> вказується найменування фіскального органу, до якого подається декларація (п. 49.1 ст. 49 ПКУ).
Особливі відмітки	9	<b>Рядок 8</b> заповнюють особливі платники податків. Ставиться відмітка "х" у відповідній клітинці: – виробники сільськогосподарської продукції; – банки; – страховики; – букмекери; – «лотерейники» і «азартники»; – підприємства (організації) громадських організацій інвалідів, які отримали дозвіл на прибуткову пільгу; – постійні представництва нерезидентів, якщо вони визначають оподатковуваний прибуток у загальновстановленому порядку; – платник податків, що ліквідується і подає декларацію за останній податковий (звітний) рік в періоді, на який припадає дата його ліквідації. Звичайні підприємства рядок 9 не заповнюють

Алгоритм складання табличної частини податкової декларації з податку на прибуток підприємства наведено в табл. 3.16.

Таблиця 3.16

**Алгоритм складання табличної частини податкової декларації з податку на прибуток підприємства**

Найменування рядка	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	Показник <b>рядка 01</b> визначають на основі показників графи 3 «За звітний період» <b>Звіту про фінансові результати</b> (Звіту про сукупний дохід) за останній звітний рік за формулою: р. 2000 + р. 2120 + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 Саме за показником цього рядка визначається право платника податку із річним доходом не більше 20 млн грн. <b>не застосовувати коригування</b> фінансового результату до оподаткування на різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування попередніх звітних років), про що зазначається в маленькій таблиці з виноскою 15 наприкінці табличної частини декларації.

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	У <b>рядку 02</b> зазначається показник рядка 2290 (прибуток) або 2295 (збиток зі знаком "мінус") <b>Звіту про фінансові результати</b> (форма № 2) за звітний рік. <b>Суб'єкти малого підприємництва</b> зазначають у рядку 2 показник рядка 2290 форми № 2-м (або № 2-мс) з відповідним знаком.
Різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -)	03 РІ	<b>Рядок 03 РІ</b> заповнюють на підставі рядка 03 додатка РІ. Підприємства з річним доходом не більше 20 млн. грн., які прийняли рішення не застосовувати податкові коригування, також заповнюють цей рядок і додаток РІ (зокрема, р. 3.2.4) за наявності <b>від'ємного значення</b> об'єкта оподаткування минулих років.
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03) (+, -)	04	У <b>рядку 04</b> відображається об'єкт оподаткування як різниця між показниками рядків 02 та 03. Показник <b>рядка 04</b> може мати додатне і від'ємне значення. У випадку від'ємного значення воно враховується у зменшення об'єкта оподаткування у наступних звітних роках.
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05	У <b>рядку 05 ПЗ</b> відображається прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнено від оподаткування. Показник переноситься з графі 05 додатка ПЗ.
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 - рядок 05) x ____ 2 / 100)	06	У <b>рядку 06</b> відображається податок на прибуток, який визначається як додатне значення різниці між рядками 04 "Об'єкт оподаткування" та 05 "Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування", помножене на ставку податку на прибуток у відсотках ( <b>18 %</b> ), встановлену п. 136.1 ст. 136 ПКУ. Значення <b>рядка 06</b> може бути тільки <b>додатним</b> . Якщо результат розрахунку <b>від'ємний</b> або дорівнює нулю, то рядок <b>06 прокреслюється</b>

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Дохід за договорами страхування і співстрахування, визначений згідно з підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, у тому числі:	07	Заповнюється платниками, які здійснюють окремі види діяльності та операції, на які поширюються особливості оподаткування, а саме <b>страхувальниками</b> . Всі інші платники проставляють прочерк.
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений пп. 14.1.52, 14.1.52 <sup>1</sup> , 14.1.52 <sup>2</sup> і 14.1.116 п. 14.1 ст. 14 розділу I Податкового кодексу України	07.1	<b>У рядку 07.1</b> відображається загальна сума доходу за договорами страхування і співстрахування, визначеного згідно з пп. 141.1.2 та п. 141.1 ст. 141 ПКУ. Показник <b>рядка 07.1</b> є складовою показника 07 та відображає суму доходу за договорами довгострокового страхування життя, добровільного медичного страхування та страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений пп. 14.1.52, пп. 14.1.52 <sup>1</sup> , пп. 14.1.52 <sup>2</sup> і пп. 14.1.116 п. 14.1 ст 14 ПКУ.
Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 - рядок 07.1) x ____3 / 100)	08	<b>У рядку 08</b> податок на дохід за договорами страхування визначається як різниця між показниками рядків 07 та 07.1, помножена на ставку податку на прибуток у відсотках ( <b>3 %</b> ), встановлену пп. 136.2.1 ПКУ
Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей	09	<b>У рядку 09</b> відображається сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей. Всі інші платники проставляють прочерк.
Податок на дохід від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x ____4 / 100)	10	<b>У рядку 10</b> податок на дохід від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період розраховується шляхом множення показника рядка 09 на ставку податку на прибуток у відсотках ( <b>10 %</b> ), встановлену пп. 136.4.1 п. 136.4 ст. 136 ПКУ.
Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	11	<b>У рядку 11</b> відображається сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів. Всі інші платники проставляють прочерк.

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x ____4 / 100)	12	У <b>рядку 10</b> податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період розраховується шляхом множення показника рядка 11 на ставку податку на прибуток у відсотках ( <b>10 %</b> ), встановлену пп. 136.4.1 п. 136.4 ст. 136 ПКУ.
Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	13	У <b>рядку 13</b> відображається сума доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів. Всі інші платники проставляють прочерк.
Сума виплачених виплат гравцю	14	У <b>рядку 14</b> вказується сума виплат, виплачених гравцю.
Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 - рядок 14) x ____5 / 100)	15	У <b>рядку 15</b> податок на дохід від букмекерської діяльності та азартних ігор за звітний (податковий) період визначається як додатне значення різниці між показниками рядків 13 та 14, помноженої на ставку податку у відсотках ( <b>18 %</b> ), встановлену пп. 136.4.2 п. 136.4 ст. 136 ПКУ.
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП	У <b>рядку 16 ЗП</b> відображається зменшення нарахованої суми податку, показник переноситься з рядка 16 додатка ЗП. Суму податку зменшують нараховані та сплачені суми податку на нерухоме майно (в частині нежитлових приміщень) та авансових внесків при виплаті дивідендів.
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 - рядок 16 ЗП)	17	Значення <b>рядка 17</b> визначається за формулою: р. 06 + р. 08 + р. 10 + р. 12 + р. 15 - р. 16 ЗП Показник цього рядка повинен бути тільки додатним. Для переважної більшості підприємств, які не є страховиками, операторами лотерей, азартних ігор чи букмекерами, цей показник визначається просто як додатна різниця між рядками 06 та 16 ЗП.

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	18	<b>Рядок 18</b> заповнюють лише платники, які подають звітність щоквартально, за результатами попереднього звітного періоду поточного року. Показник переноситься з рядка 17 декларації за попередній звітний період поточного року. Наприклад, до рядка 18 річної декларації переноситься показник р. 17 попередньої декларації за три квартали.
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 - рядок 18) (+, -)7	19	У <b>рядку 19</b> зазначається податок на прибуток, нарахований за результатами останнього звітного періоду, що дорівнює різниці між показниками рядків 17 та 18 декларації. Цей показник може бути й від'ємним, якщо за останній квартал звітного періоду об'єкт оподаткування виявився від'ємним, внаслідок чого за звітний період утворюється переплата. Для платників, у яких базовим звітним періодом є календарний рік, рядок 19 дорівнює рядку 17 декларації. Показник рядка 19 проводять в <b>інтегрованій картці платника податку</b> .
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді	20 AB	У <b>рядку 20 AB</b> вказується сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена у звітному (податковому) періоді, показник переноситься з рядка 6 додатка AB.
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 20 AB Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	21	<b>Рядок 21</b> заповнюють платники, які подають звітність поквартально та відображають суму авансового внеску при виплаті дивідендів, що має бути сплачена за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень. Рядок не заповнюється, якщо у попередніх звітних періодах поточного року виплати дивідендів не було. В такому випадку сума рядка 20 переноситься до рядка 22 декларації. Платники, які подають річну звітність, рядок 21 не заповнюють.



Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 20 АВ - рядок 21)	22	<b>Рядок 22</b> заповнюють платники, які подають квартальну та річну звітність. Для платників, у яких базовим звітним (податковим) періодом є календарний рік, рядок 22 дорівнює рядку 20 декларації.
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за звітний (податковий) період	23 ПН	До <b>рядка 23 ПН</b> переноситься сумарне значення показників рядка 22 додатків ПН до декларації. Додатки ПН заповнюються окремо щодо кожного нерезидента, якому виплачуються доходи. У цьому рядку відображаються тільки суми податку, утримані з виплат нерезидентам - юридичним особам. Виплати "українських" доходів нерезидентам-фізособам оподатковують податком на доходи згідно з п. 170.10 ст. 170 ПКУ. У декларації з податку на прибуток їх не відображають.
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 23 ПН Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року)	24	<b>Рядок 24</b> заповнюють платники, які подають звітність поквартально та відображають суму податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року, з урахуванням уточнень (рядок 23 ПН декларації за попередній звітний (податковий) період поточного року). Платники, у яких базовий звітний (податковий) період дорівнює календарному кварталу, рядок 24 не заповнюють, якщо у попередніх звітних періодах звітного року не було виплат доходів нерезиденту. В такому випадку суму рядка 23 переносять до рядка 25 декларації. Платники, у яких базовий звітний (податковий) період дорівнює календарному року, рядок 24 не заповнюють.

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітнього) податкового періоду (рядок 23 ПН - рядок 24)	25	У <b>рядку 25</b> зазначається сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітнього) податкового періоду, що дорівнює різниці між рядками 23 ПН та 24 декларації. Для платників, у яких базовим звітним (податковим) періодом є календарний рік, рядок 25 дорівнює рядку 23 декларації.
<b>Розрахунок щомісячного авансового внеску з податку на прибуток підприємств</b>		
Авансовий внесок ((позитивне значення) рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств - ((позитивне значення) рядок 16.3 - рядок 16.3.1 додатка ЗП до рядка 16 ЗП Податкової декларації з податку на прибуток підприємств) / 12), що підлягатиме сплаті щомісяця	26	При складанні звітності за <b>2015 рік рядок 26 прокреслюється</b> відповідно до змін, внесених до п. 57.1 ст. 57 ПКУ. При складанні звітності за <b>три квартали 2016 року зазначається показник рядка 26</b> , при узгодженні сплати авансового внеску у розмірі 2/9 податку на прибуток, зазначеного в декларації (п. 38 підрозд. 4 розд. XX ПКУ)
<b>Виправлення помилок</b>		
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітнього (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 19 - рядок 19 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 27 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	27	<b>Рядок 27</b> заповнюється, якщо результатом виправлення помилок є <b>збільшення (зменшення) податкових зобов'язань</b> , тобто: <b>1) у разі подання уточнюючого розрахунку</b> , у рядку 27 вказується додатне (від'ємне) значення: р. 19 УД - р. 19 ПД, де УД – уточнююча декларація, тобто та, що подається зараз і містить виправлені показники; ПД – декларація, що містить показники з помилками і яка уточнюється; <b>2) у разі виправлення помилок минулих періодів у складі звітної (нової звітної) декларації</b> , у рядку 27 декларації вказується значення <b>рядка 27 таблиці 2 додатка ВП</b> У рядку 27 виправляються помилки, які допущено при нарахуванні податку на прибуток від усіх видів діяльності

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
		підприємства (за винятком виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів, – для таких помилок передбачено рядки 32-35 декларації).
Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду з авансового внеску при виплаті дивідендів, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 22 - рядок 22 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 28 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)	28	<p><b>Рядок 28</b> заповнюється, якщо результатом виправлення помилок є <b>збільшення (зменшення) податкових зобов'язань з авансового внеску при виплаті дивідендів</b>, тобто:</p> <p><b>1) у разі подання уточнюючого розрахунку</b>, у рядку 28 вказується додатне (від'ємне) значення: р. 22 УД - р. 22 ПД, де УД – уточнююча декларація, тобто та, що подається зараз і містить виправлені показники; ПД – декларація, що містить показники з помилками і яка уточнюється;</p> <p><b>2) у разі виправлення помилок минулих періодів у складі звітної (нової звітної) декларації</b>, у рядку 28 декларації вказується значення <b>рядка 28 таблиці 2 додатка ВП</b></p> <p>У рядку 28 виправляються помилки, які допущено при нарахуванні авансових внесків при виплаті дивідендів (за винятком виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів, – для таких помилок передбачено рядки 32-35 декларації).</p>
Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 29 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)	29	<p><b>Рядок 29</b> заповнюється, якщо в результаті виправлення помилок виявлено <b>недоплату податку на прибуток</b> (заповнено додатне значення (р. 27 або р. 28) і якщо помилки виправляються у складі звітної (нової звітної) декларації.</p> <p>В рядку 29 наводиться <b>сума штрафу (5 %)</b>, нарахованого самостійно платником податку на суму виявленої недоплати.</p> <p>Дані до <b>рядка 29</b> переносять з <b>рядка 29 таблиці 2 додатка ВП</b></p>

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
<p>Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 30 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств</p>	30	<p>Якщо в результаті виправлення помилок <b>виявлено недоплату з податку</b> на прибуток, в <b>рядку 30</b> відображається <b>сума пені</b>, нарахована самостійно платником податку на суму такої недоплати. Дані <b>рядка 30</b> мають дорівнювати <b>рядку 30 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>
<p>Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств</p>	31	<p><b>Рядок 31</b> заповнюється тільки в разі подання уточнюючого розрахунку і якщо в результаті виправлення помилок збільшено (зменшено) податкове зобов'язання з податку на прибуток. У рядку 31 наводиться <b>сума штрафу (3 %)</b>, нарахованого самостійно платником податку <b>на суму недоплати</b>.</p>
<p align="center"><b>Самостійне виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів</b></p> <p>Заповнюється у разі самостійного виправлення помилок шляхом уточнення показників податкової декларації з податку на прибуток підприємств відповідно до ст. 50 ПКУ. Цей розділ заповнюється на підставі даних додатка ВП, який подається у разі виправлення помилки(ок) у складі звітної/звітної нової податкової декларації з податку на прибуток підприємств.</p>		
<p>Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 25 - рядок 25 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 31 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)</p>	32	<p>Якщо в результаті самостійного виправлення помилок з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів, <b>збільшено (зменшено) податкове зобов'язання</b>, то в <b>рядку 32</b> декларації зазначається:</p> <p><b>1) у разі подання уточнюючого розрахунку</b> – різниця між рядком 25 уточнюючої декларації (тієї, що подається зараз і містить виправлені показники) і рядком 25 декларації, що містить показники з помилками і яка уточнюється;</p> <p><b>2) у разі виправлення помилок минулих періодів у складі звітної (нової звітної) декларації</b> – значення <b>рядка 31 таблиці 2 додатка ВП</b></p>

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
<p>Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 32 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)</p>	33	<p><b>Рядок 33</b> заповнюється, якщо в результаті виправлення помилок виявлено <b>недоплату податку</b> на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів і <b>якщо помилки виправляються у складі звітної (нової звітної) декларації</b>. У рядку 33 наводиться <b>сума штрафу (5 %)</b>, нарахованого самостійно платником податку <b>на суму виявленої недоплати</b>. Дані до <b>рядка 33</b> переносять з <b>рядка 32 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>
<p>Пеня, нарахована на виконання вимог підпункту 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 33 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств</p>	34	<p>Якщо в результаті виправлення помилок виявлено <b>недоплату</b> з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів, у <b>рядку 34</b> відображається <b>сума пені</b>, нарахована самостійно платником податку на суму такої недоплати. Дані до <b>рядка 34</b> переносяться з <b>рядка 33 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>
<p>Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств</p>	35	<p><b>Рядок 35</b> заповнюється тільки у разі подання уточнюючого розрахунку і якщо в результаті виправлення помилок <b>збільшено (зменшено) податкове зобов'язання</b> з податку на прибуток, який утримується при виплаті доходів (прибутків) нерезидентів. У рядку 35 наводиться <b>сума штрафу (3 %)</b>, нарахованого самостійно платником податку <b>на суму недоплати</b>.</p>
<p align="center"><b>Самостійне виправлення помилок по авансових внесках з податку на прибуток підприємств</b></p> <p>Заповнюється у разі самостійного виправлення помилок шляхом уточнення показників податкової декларації з податку на прибуток підприємств відповідно до ст. 50 ПКУ. Цей розділ заповнюється <b>на підставі даних додатка ВП</b>, який подається у разі виправлення помилки(ок) у складі звітної/звітної нової податкової декларації з податку на прибуток підприємств.</p>		

Продовження таблиці 3.16

1	2	3
<p>Збільшення (зменшення) податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду, що уточнюється (позитивне (від'ємне) значення (рядок 26 - рядок 26 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, яка уточнюється)) або рядок 34 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств (+, -)</p>	36	<p><b>Рядок 36</b> заповнюється, якщо результатами виправлення помилок є <b>збільшення (зменшення) щомісячних авансових внесків</b> з податку на прибуток.</p> <p><b>У разі подання уточнюючого розрахунку</b>, в рядку 36 вказується <b>додатне (від'ємне) значення</b>: р. 26 УД - р. 26 ПД, де УД – уточнююча декларація, тобто та, що подається зараз і містить виправлені показники; ПД – декларація, що містить показники з помилками і яка уточнюється.</p> <p><b>У разі виправлення помилок минулих періодів у складі звітної (нової звітної) декларації</b>, до рядка 36 переносять значення <b>рядка 34 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>
<p>Сума штрафу (5 %) при відображенні недоплати у складі Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, що подається за звітний (податковий) період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання (рядок 35 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств)</p>	37	<p><b>Рядок 37</b> заповнюється, якщо в результаті виправлення помилок <b>виявлено недоплату щомісячних авансових внесків</b> з податку на прибуток і <b>якщо помилки виправляються у складі звітної (нової звітної) декларації</b>.</p> <p>В рядку 37 наводиться <b>сума штрафу (5 %)</b>, нарахованого самостійно платником податку на суму <b>виявленої недоплати</b>.</p> <p>Дані до рядка 37 переносять з <b>рядка 35 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>
<p>Пеня, нарахована на виконання вимог пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 розділу II Податкового кодексу України, або рядок 36 таблиці 2 додатка ВП до рядків 27 - 30, 32 - 34, 36 - 38 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств</p>	38	<p>Якщо в результаті виправлення помилок виявлено недоплату щомісячних авансових внесків з податку на прибуток, у рядку 38 відображається сума пені, нарахована самостійно платником податку на суму такої недоплати.</p> <p><b>У разі виправлення помилки(ок) у складі звітної/звітної нової декларації дані рядка 38 мають дорівнювати рядку 36 таблиці 2 додатка ВП до декларації</b>.</p>

Закінчення таблиці 3.16

Сума штрафу (3 %) при відображенні недоплати в уточнюючій Податковій декларації з податку на прибуток підприємств	39	<p><b>Рядок 39</b> заповнюється тільки в разі подання уточнюючого розрахунку і якщо в результаті виправлення помилок збільшено (зменшено) податкове зобов'язання з податку на прибуток.</p> <p>В рядку 39 наводиться сума штрафу (3 %), нарахованого самостійно платником податку на суму недоплати.</p>
<p align="center"><b>Наявність додатків</b></p> <p>У відповідних клітинках проставляється позначка «+», крім клітинки під літерами «ПН», в якій проставляється кількість поданих додатків ПН до декларації. Додатки, що не містять показників, не заповнюються і не подаються. <b>Додаток ТЦ</b> заповнюється платниками податку, які здійснювали самостійне коригування.</p>		
<p align="center"><b>Доповнення до Декларації</b></p> <p>Вказується кількість сторінок, на яких подаються доповнення до декларації. Доповнення до декларації подаються за бажанням платника відповідно до п. 46.4 ст. 46 ПКУ, якщо платник вважає, що затверджена форма декларації збільшує/зменшує його податкові зобов'язання всупереч ПКУ.</p>		
<p align="center"><b>Відомості про одночасне подання до Податкової декларації з податку на прибуток підприємств форм фінансової звітності</b></p> <p>У відповідних клітинках проставляється позначка «+».</p> <p><b>При складанні річної декларації підприємства</b> подають повний комплект у складі п'яти форм фінансової звітності: Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал, Приміток.</p> <p><b>При складанні декларації за квартал, півріччя та три квартали</b> подається проміжна фінансова звітність у складі Балансу і Звіту про фінансові результати. Суб'єкти малого підприємництва завжди подають фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати (форми №№ 1-м, 2-м або 1-мс, 2-мс).</p>		
<p align="center"><b>Наявність рішення</b></p> <p>Заповнюється у разі використання права на незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1. ст. 134 ПКУ)</p>		

**Приклад 3.** На підставі поданих даних та вказаних господарських операцій підприємства визначити податкове зобов'язання з податку на прибуток за поточний рік (в гривнях, без копійок). Заповнити фрагмент ф. № 2 та податкової декларації з податку на прибуток підприємства за поточний рік.

Господарські операції підприємства за поточний рік:

- списано вартість матеріалів, використаних для пакування товару – 397,00 грн.;
- нараховано заробітну плату працівникам адміністрації підприємства – 5500,00 грн.;

- нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (22,00 %) – ? грн.;
- відвантажено товари покупцям, оплата за які не надійшла: фактична собівартість – 4000 грн.; виручка від реалізації – 13200,00 грн.: відпускна вартість 11000,00 грн., ПДВ – 2200,00 грн.;
- оприбутковано від постачальника товари, оплата за які була проведена минулого податкового періоду, на загальну вартість 7800,00 грн.: вартість придбання – 6500,00 грн., ПДВ – 1300,00 грн.;
- переказано з поточного рахунку в національній валюті попередню оплату постачальнику за комп'ютер в розмірі 7200,00 грн.: відпускна вартість – 6000,00 грн., ПДВ – 1200,00 грн.;
- відвантажено товари покупцям, оплата за які не надійшла: фактична собівартість – 5000,00 грн.; виручка від реалізації – 14400,00 грн.: відпускна вартість 12000,00 грн., ПДВ – 2400,00 грн.;
- переказано з поточного рахунку в національній валюті та віднесено на витрати нараховану банком плату за розрахунково-касове обслуговування – 200,80 грн.;
- нараховано амортизацію основних засобів адміністративного призначення відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку – 314,00 грн.

**Довідково:**

Мінімально допустимі строки корисного використання є більшими, ніж встановлені пп. 138.3.3 п. 183.3 ст. 138 ПКУ.

Амортизація неvirробничих основних засобів складає 55,00 грн.

Підприємство **ТОВ «МЕКОЛ»**  
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

КОДИ		
2019	1	4
37164318		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)**

за I квартал 2019 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 

1801003
---------

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	<b>23000</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	<b>(9000)</b>



<b>Валовий:</b>		
прибуток	2090	<b>14000</b>
збиток	2095	( )
Інші операційні доходи	2120	
Адміністративні витрати	2130	<b>(7225)</b>
Витрати на збут	2150	<b>(397)</b>
Інші операційні витрати	2180	( )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>		
прибуток	2190	<b>6378</b>
збиток	2195	( )
Дохід від участі в капіталі	2200	
Інші фінансові доходи	2220	
Інші доходи	2240	
Фінансові витрати	2250	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )
Інші витрати	2270	( )
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>		
прибуток	2290	<b>6378</b>
збиток	2295	( )

**Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток підприємства**

<b>Коригування:</b>		
<b>Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів</b>		
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	02	<b>55</b>
– на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	02.1	<b>55</b>
<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>	03	
– на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ	03.1	
<b>Об'єкт оподаткування (прибуток /збиток до оподаткування) (рядок 01 + Σ(рядок 02, рядок 03, рядок 04, рядок 05, рядок 06)-рядок 07</b>	08	<b>6433</b>
Ставка податку, %	09	<b>18</b>
Податок на прибуток, нарахований за результатами звітнього (податкового) періоду	10	<b>1158</b>

**Приклад 4.** На підставі поданих даних та вказаних господарських операцій підприємства визначити податкове зобов'язання з податку на прибуток за поточний рік (в гривнях, без копійок).

Заповнити фрагмент ф. № 2 та податкової декларації з податку на прибуток за поточний рік.

Господарські операції підприємства за поточний рік:

– відвантажено товари покупцям, оплата за які не надійшла: фактична собівартість – 5000,00 грн.; виручка від реалізації – 14400,00 грн.: відпускна вартість 12000,00 грн., ПДВ – 2400,00 грн.;

– нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту підприємства – 6600,00 грн.;

– нараховано єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (22,00 %) – ? грн.;

– списано вартість канцтоварів, використаних в адміністративних цілях – 300,00 грн.;

– оприбутковано від постачальника товари, оплата за які була проведена минулого податкового періоду, на загальну вартість 9000,00 грн.: вартість придбання – 7500,00 грн., ПДВ – 1500,00 грн.;

– відвантажено товари покупцям, оплата за які не надійшла: фактична собівартість – 5105 грн.; виручка від реалізації – 13800,00 грн.: відпускна вартість 11500,00 грн., ПДВ – 2300,00 грн.;

– переказано з поточного рахунку в національній валюті попередню оплату постачальнику за ноутбук в розмірі 3900,00 грн.: відпускна вартість – 3250,00 грн., ПДВ – 650,00 грн.;

– отримано на поточний рахунок підприємства в національній валюті нараховані відсотки за вільні залишки на поточному рахунку в національній валюті за січень поточного року і віднесено на доходи - 300,80 грн.;

– нараховано амортизацію основних засобів збутового призначення – 614,00 грн.

**Довідково:**

Мінімально допустимі строки корисного використання є більшими, ніж встановлені пп. 138.3.3 п. 138.3 ст. 183 ПКУ.

Амортизація невірробничих основних засобів складає 44,00 грн.

Підприємство **ТОВ «МЕКОЛ»**  
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

КОДИ		
2019	1	4
37164318		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)**

за I квартал 2019 р.

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період
1	2	3
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	<b>25800</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	<b>(10105)</b>
<b>Валовий:</b>		
прибуток	2090	<b>15695</b>
збиток	2095	( )
Інші операційні доходи	2120	<b>301</b>
Адміністративні витрати	2130	<b>(300)</b>
Витрати на збут	2150	<b>(8666)</b>
Інші операційні витрати	2180	( )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>		
прибуток	2190	<b>7030</b>
збиток	2195	( )
Дохід від участі в капіталі	2200	
Інші фінансові доходи	2220	
Інші доходи	2240	
Фінансові витрати	2250	( )
Втрати від участі в капіталі	2255	( )
Інші витрати	2270	( )
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>		
прибуток	2290	<b>7030</b>
збиток	2295	( )

**Фрагмент податкової декларації з податку на прибуток підприємства**

<b>Коригування:</b>		
<b>Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів</b>		
<b>збільшення прибутку (зменшення збитку)</b>	02	<b>44</b>
– на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ	02.1	<b>44</b>
<b>зменшення прибутку (збільшення збитку)</b>	03	
– на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п. 138.3 ПКУ	03.1	

Об'єкт оподаткування (прибуток /збиток до оподаткування) (рядок 01 + Σ(рядок 02, рядок 03, рядок 04, рядок 05, рядок 06)-рядок 07	08	7074
Ставка податку, %	09	18
Податок на прибуток, нарахований за результатами звітного (податкового) періоду	10	1273

### 3.10. Досвід оподаткування прибутку підприємств в зарубіжних країнах

**Болгарія.** Податок на прибуток вноситься до республіканського бюджету. З 2007 року ставка податку на прибуток знижена до 10%.

В Болгарії податком на прибуток обкладається прибуток фірм, який не підпадає під єдиний податок. Він вноситься до республіканського та місцевого бюджетів. Ставка податку до республіканського бюджету залежить від розміру річного прибутку: прибуток до 50000 лв. – ставка 15% (до 31 грудня 2000 р. була 20%); прибуток понад 50000 лв. – ставка 20% (до 31 грудня 2000 р. була 25%).

Податок вноситься авансом кожен місяць до 15 числа у розмірі 1/12 прибутку за попередній рік. За підсумками року залежно від фактичного прибутку виробляється корекція:

- якщо прибуток більше минулорічного, вноситься різниця;

- якщо прибуток нижче торішнього, то надлишок внесеної суми йде в залік майбутніх оплат з нарахуванням відсотка за ставкою Національного банку. Нові фірми і фірми, що мали збитки в минулому році, щомісячні відрахування виробляють на базі фактичного прибутку за попередній місяць. За результатами року проводиться корекція. 1/12 частина прибутку коригується з урахуванням інфляції.

**Великобританія.** Податок на прибуток – фіскально й соціально найбільш важливий податок у Великобританії. Він передбачає низку пільг:

- неоподатковуваний мінімум складає 3445 фунтів стерлінгів на рік;

- для осіб старших 64 років – 4200 фунтів стерлінгів;

- для осіб старших 74 років – 4370 фунтів стерлінгів;

- неповним сім'ям, які мають дітей віком до 16 років;

- неповним сім'ям, діти яких навчаються у вищих навчальних закладах денної форми навчання;

- оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язаних з одержанням доходу (спеодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів по позиках на придбання житла та власності (максимум 30 тис. фунтів стерлінгів);

До речі, величина знижок щорічно індексується в залежності від рівня інфляції.

До цього ж у Великобританії існує дещо інший принцип (на відміну від інших країн Європи) побудови та нарахування податку на прибуток, який розподіляє дохід на певні групи (шедули) в залежності від джерела отриманого доходу.

Діє всього 5 груп, кожна така група оподатковується за особливим принципом і названа в порядку англійського алфавіту: А, С, D, E, F.

Група А – доходи від власності та орендованого майна (землі, будинку, квартири, якщо це буде навіть автофургон чи яхта, пристосовані для постійного проживання); оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання; до даної групи відносяться також доходи від колишньої групи В (комерційна експлуатація лісів, що знаходяться у приватній власності);

Група С – доходи від облігацій державних позик;

Група D – доходи від виробничо-комерційної діяльності (наприклад, прибуток власника магазину), від надання послуг особами вільних професій (адвокатами, лікарями і т. д.), аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що знаходиться за кордоном);

Група E – заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги;

Група F – дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями. Загалом, система поділу на групи має ряд переваг, що дозволяє визначити кількість платників по кожній із окремих груп доходів.

**Італія.** Платниками прибуткового податку з юридичних осіб, що справляється за ставкою 36%, є промислові підприємства, комерційні організації, фінансово-кредитні установи, в тому числі їх філіали за кордоном. Об'єкт оподаткування – чистий дохід у формі нерозподіленого прибутку. Останній визначається в такому порядку: валовий дохід мінус затрати виробництва та видатки на комерційну діяльність (заробітна плата, експлуатаційні затрати, амортизаційні відрахування та ін.). До складу валового доходу входять: виручка від основної діяльності та реалізації цінностей (землі, будівель, споруд, зайвого обладнання і т. п.). Не підлягають оподаткуванню резервні фонди.

**Німеччина.** Податок на прибуток корпорацій (корпоративний податок) – податок на фактично отриманий прибуток корпорацій (компаній) усіх форм власності. У доходах бюджету питома вага цього податку протягом багатьох років знаходиться на рівні 2 – 6%. Проте він відіграє значну роль у регулюванні виробничо-фінансової діяльності підприємств. Корпоративний податок справляється в комплексі з податком на доходи від капіталу, що стягується з фізичних осіб безпосередньо при виплаті доходів з капіталу: дивідендів і відсотків (процентів). Податок на капітал забезпечує близько 4% загальної суми податкових надходжень. Оподаткуванню підлягає сума дивідендів після сплати корпоративного податку.

У ФРН встановлено різні рівні корпоративного податку для нерозподіленого прибутку і прибутку, що розподіляється у вигляді дивідендів. На перший погляд, має місце подвійне оподаткування прибутку: спочатку на рівні фірми, а потім – на рівні акціонерів. З метою усунення подвійного оподаткування в ФРН застосовують систему заліків.

Система заліків діє за досить складною процедурою. До 2004 року сума нерозподіленого прибутку оподатковувалася за ставкою 40%, після розподілу

прибутку – 30%. Залишок розподіленого прибутку, тобто дивіденди акціонерів готівкою, повторно обкладаються податком на доходи від капіталу (ставка 25%). Нарховані суми за даними двома актами оподаткування порівнюються із податком, розрахованим за шкалою прибуткового податку. Якщо податок, розрахований за схемою прибуткового податку, перевищує суму податку на розподілений прибуток, то акціонер доплачує відповідну різницю, в протилежному разі він одержує компенсацію. Для акціонера податок на розподілений у його користь прибуток по формі є авансовим платежем прибуткового податку.

З 1 січня 2004 року максимальна ставка корпоративного податку знижена до 28,5%, а оподаткування прибутку, розподіленого в порядку дивідендів, залишається на рівні 30%, що тепер стимулює процеси нагромадження прибутку як капіталу.

Декларацію про прибутки за минулий податковий період (календарний рік) корпорації-платники подають до 31 травня поточного року. Декларація містить дані про: прибуток (збиток); відрахування в резервні фонди; адміністративні затрати, пов'язані зі сплатою податків всередині країни і за кордоном (корпораційного, на дивіденди, на майно та ін.); виплати членам ради директорів; інвестиції в іноземні компанії та деякі інші показники. До податкової декларації додають бухгалтерський баланс, розрахунок прибутків і збитків, акт ревізії, рішення зборів акціонерів. Платежі податку вносять щоквартально до 10 числа в березні, червні, вересні, грудні. На основі декларації підлягаюча сплаті сума податку уточнюється з відповідною доплатою чи поверненням переплати.

**США.** Податок на прибуток корпорації. Ним оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34%.

**Угорщина.** Будь-якій угорській фірмі, що здійснює на території Угорщини комерційну діяльність, треба платити податок на прибуток. Ставка даного податку з 2008 року становить 16%. Деякі підприємства та організації звільняються від сплати цього податку. Так, не оподатковуються організації соціальної сфери, церкви та різноманітні фонди за умови, що їхній дохід від комерційної діяльності не перевищує 10%, об'єкти, які перебували на фінансовому оздоровленні (за умови невиклати дивідендів). Зменшується розмір ставки податку і для підприємств, які були зайняті у сфері надання культурних, спортивних та оздоровчих послуг.

Пільги мають підприємства з іноземними інвестиціями. Вони можуть зменшити ставку податку на 60% протягом п'яти років за умови, що стартовий капітал повинен бути не менший за визначену суму, а частка закордонних інвестицій не має перевищувати 30%. Крім того, такі підприємства повинні були одержати половину доходу від виробничої діяльності. Якщо компанія займається особливими видами діяльності у сфері електроніки, обчислювальної техніки, фармакології, переробки харчових продуктів, зв'язку, охорони навколишнього середовища, і вони становлять не менше половини річного обороту, то таке підприємство в наступні п'ять років повністю звільнялось від сплати податку на прибуток, а в майбутні п'ять років сплачувало податок за ставкою, зменшеною на 60% (але ця пільга існувала тільки до 31 грудня 1993 року). Проведення такої

податкової політики дало змогу суттєво активізувати іноземні інвестиції в угорську економіку, особливо в середній та малий бізнес.

У разі, якщо є які-небудь знижки на скорочення податків, дані суми також віднімаються від річного обороту перед розрахунком податку. Наприклад, витрати на підвищення кваліфікації та професійну перепідготовку (додаткова освіта) робітників.

Якщо іноземний інвестор вкладає в Угорщину більше 1 мільярда форинтів, то він вважається великим інвестором і може розраховувати на окремі додаткові податкові знижки.

У разі податку на прибуток потрібно платити передоплату відповідно до розміру податку, сплаченого компанією у попередньому році. Якщо в попередньому році компанія заплатила податку на прибуток менше ніж на 5 мільйонів форинтів, то в поточному році компанія зобов'язана вносити передоплату щокварталу. Якщо в попередньому році компанія заплатила податку на прибуток більше, ніж на 5 мільйонів форинтів, то в поточному році компанія зобов'язана вносити передоплату щомісяця. У першому році роботи компанії немає зобов'язання про передоплату податку. Для перекладу форинтів рублі ділите суму на 7.

40% від виплачуваних відсотків по кредиту на розвиток може бути зараховано як податкова знижка, максимальний розмір 5 мільйонів форинтів на рік. Дана знижка дійсна також на відсотки, що виплачуються за договором фінансового лізингу.

**Японія.** В Японії **корпоративний податок** (Corporate income tax), що нараховується з чистого прибутку як організацій (компаній, корпорацій), так і приватних підприємців, складається з національного податку (national corporate tax), а також місцевих податків: податок на проживання (inhabitant tax), податку з підприємств (enterprise tax), та спеціальний місцевий податок з корпорацій (Special local corporate tax), що значно збільшують підсумкову ставку корпоративного податку (Corporate income taxes). В Токіо вона може сягати більше 40%.

### Питання для самоконтролю до теми 3

1. Платники податку на прибуток.
2. Визначте суб'єктів та об'єкт оподаткування податком на прибуток.
3. Охарактеризуйте порядок формування об'єкта оподаткування податком на прибуток.
4. Розкрийте порядок визначення прибутку з метою визначення податку на прибуток.
5. Назвіть операції, які звільняються від оподаткування податком на прибуток.
6. Охарактеризуйте особливості класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів за нормами ПКУ.
7. Назвіть та розкрийте сутність методів, що застосовуються в обліку з метою оподаткування при нарахуванні амортизації необоротних активів.
8. Охарактеризуйте порядок визнання доходів з метою оподаткування.
9. Визначте строки надання податкової декларації до податкових органів.

10. Розкрийте порядок обліку розрахунків за податком на прибуток.

**Тестові питання до теми 3:**

1. Платники податку на прибуток підприємства:

- а) резиденти та нерезиденти – платники податку на прибуток;
- б) фізичні особи;
- в) громадяни;
- г) підприємці.

2. Резиденти – платники податку на прибуток – це:

- а) суб'єкти господарювання — юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- б) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників;
- в) благодійні організації;
- г) неприбуткові організації.

3. Які мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів 4 групи:

- а) 1 рік;
- б) 2 роки;
- в) 3 роки;
- г) 5 років.

4. Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації:

- а) протягом 5 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації;
- б) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації;
- в) протягом 15 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації;
- г) протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації.

5. Подання квартальної податкової декларації з податку на прибуток здійснюється протягом:

- а) 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року;
- б) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року;
- в) 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року;
- г) 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) року;

6. Ставка податку на прибуток підприємства у 2015 р. складас:



- а) 18 %;
- б) 19 %;
- в) 21 %;
- г) 23 %.

7. Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства:

а) бухгалтерський фінансовий результат (за П(С)БО чи МСФЗ), відкоригований на різниці;

- б) валовий дохід;
- в) прибуток;
- г) виручка від реалізації.

8. Подання річної податкової декларації з податку на прибуток здійснюється протягом:

- а) 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- б) 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- в) 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- г) 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

9. Бухгалтерський облік розрахунків за податком на прибуток ведуть на балансовому рахунку:

- а) 99 «Єдиний податок»;
- б) 98 «Податок на прибуток»;
- в) 64 «Податки і збори»;
- г) 64 «Розрахунки за податками й платежами».

10. До податкової декларації з податку на прибуток за рік платники подають:

- а) річну фінансову звітність;
- б) статистичну звітність;
- в) управлінську звітність;
- г) соціальну звітність.

### Список літератури до теми 3:

1. Безверхий К., Ковач С. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток в умовах законодавчих змін. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 4. С.34 – 43.

2. Безверхий К. Аналіз податків, єдиного соціального внеску та інших платежів в контексті розрахунку податкового навантаження підприємства авіабудівної галузі. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 11. С.37 – 43.

3. Бідюк О.О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 496 с.

4. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС: монографія. [О.І. Малишкін, К.В.Безверхий, І.С.Ковова, С.М.Семенова, С.М.Шуляренко, В.П.Карєв]; за наук. ред..

О.І.Малишкіна; Державний університет інфраструктури та технологій. Київ: «Видавничий дім «АртЕк», ДУІТ, 2018. 418 с.

5. Гейер Е. С. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Донецьк : Донбас, 2014. 404 с.

6. Звітність підприємств: навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування»). [В.П. Пантелеєв, О.А. Юрченко, Г.М. Курило, К.В. Безверхий, за заг. ред. д.е.н., проф. В.П. Пантелеєва]. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мініфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291 URL: <http://goo.gl/yK6Umh>.

8. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2014. 600 с.

9. Коптева Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посібн. Х.: Видавництво «Підручник НТУ «ХП»», 2018. 493 с.

10. Котенко Л. М., Фадеєва Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. Харків : Підручник НТУ «ХП»», 2014. 483 с.

11. Коцупатрий М.М. Податковий облік і звітність: [Навч. посіб.] / М. М. Коцупатрий, С.І. Ковач, В.В. Мельничук. К.: КНЕУ, 2006. 312 с.

12. Коцупатрий М.М. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» / М.М. Коцупатрий, С.І. Ковач, К.В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 196 с.

13. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посіб. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.

14. Левицька, С.О., Свірко С.В. Облік і звітність в оподаткуванні : [підручник]. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.

15. Максимова В.Ф., Артюхов О.В. Облік в системі оподаткування: [навч. посіб.]. Одеса: ОНЕУ. 2013. 267 с.

16. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навч. – практич. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2013. 376 с.

17. Методичні матеріали щодо самостійного вивчення науки «Облік і звітність в оподаткуванні» для студентів напряму підготовки 6509 «Облік і аудит», Ч. 1. Уклад.: М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 59 с.

18. Наказ «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» Міністерства фінансів України № 897 від 20.10.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15>.

19. Облік і звітність в оподаткуванні: робочий зошит для виконання практичних завдань з дисципліни для студентів денної форми навчання галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво» напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» освітнього ступеня «Бакалавр». Упор. К. В. Безверхий. К.: КНУТД, 2016. 96 с.

20. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: [Навч. посіб.]. М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко. [2-ге вид., перероб. і допов.]. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. 585 с.

21. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: [Навч. посіб.]. Л.М. Котенко, А.С. Крутова, Т.О. Тарасова, А.В. Янчев. Х.: ХДУХТ, 2013. 387 с.
22. Остап'юк Н.А., Шигун М.М. Облік і звітність підприємств за податками і платежами: [Посібник]. К.: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2015. 102 с.
23. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.
24. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353 URL: <http://goo.gl/kfwGeS>.
25. Прохар Н. В. Податковий облік: [навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу]. Полтава: ПУЕТ, 2013. 192 с.
26. Робочий зошит для виконання практичних завдань з науки «Облік і звітність в оподаткуванні» для студентів напряму підготовки 6509 «Облік і аудит». Уклад. : М. М. Коцупатрий, С. І. Ковач, К. В. Безверхий. К.: КНЕУ, 2015. 131 с.
27. Сердюк В. М. Облік і звітність в оподаткуванні : підруч. для студ. напряму підготов. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Донецьк : ДонНУ, 2012. 370 с.
28. Ткаченко Н.М., Ільєнко Н.О. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи: [Моногр.]. К.: Алерта, 2015. 664 с.
29. Яструбський М. Я., Лучишин М.Я., Римарська Н.І. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2013. 374 с.

## Тема 4. Облік розрахунків і звітність за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність та структуру загальнообов'язкового державного соціального страхування в Україні;
- платників та розміри єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- порядок обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- порядок сплати та складання і подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- документальне оформлення розрахунків з Фондом соціального страхування;
- порядок розрахунків з Фондом соціального страхування;
- порядок складання і подання звітності до Фонду соціального страхування.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- обчислювати єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- складати звітність з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- складати Заяву-розрахунок про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами;
- складати звітність до Фонду соціального страхування.

**Ключові слова і поняття:** загальнообов'язкове державне соціальне страхування, єдиний внесок, Фонд соціального страхування, комісія (уповноважений) зі страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, листок непрацездатності, заява-розрахунок.

### ПЛАН

4.1. Сутність та структура загальнообов'язкового державного соціального страхування в Україні

4.2. Платники, розміри та порядок обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

4.3. Порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

4.4. Порядок складання і подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

4.5. Розрахунки з Фондом соціального страхування та їх документальне оформлення

4.6. Порядок складання і подання звітності до Фонду соціального соціального страхування

## 4.1. Сутність та структура загальнообов'язкового державного соціального страхування в Україні

Відповідно до Конституції України принципи та загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування громадян в Україні визначають *Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування* (далі - Основи) [1].

*Загальнообов'язкове державне соціальне страхування* - це система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту, що включає матеріальне забезпечення громадян у разі хвороби, повної, часткової або тимчасової втрати працездатності, втрати годувальника, безробіття з незалежних від них обставин, а також у старості та в інших випадках, передбачених законом, *за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків* власником або уповноваженим ним органом (далі - роботодавець), громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом (ст. 1 Основ) [1].

Страховиками відповідно до стп. 6 Основ є цільові страхові фонди з:

- 1) пенсійного страхування – Пенсійний фонд України;
- 2) страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань – Фонд соціального страхування;
- 3) страхування на випадок безробіття – Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття.

Страхові фонди беруть на себе зобов'язання щодо надання застрахованим особам матеріального забезпечення і соціальних послуг при настанні страхових випадків.

Частина перша ст. 2 Основ вказує, що законодавство України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування складається з цих Основ та прийнятих відповідно до них законів, інших нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері загальнообов'язкового державного соціального страхування. Якщо міжнародним договором України, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші норми, ніж ті, що передбачені законодавством України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, то застосовуються норми міжнародного договору [1].

Законом, що визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку, є Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI (далі Закон № 2464) [2].

Крім вказаного закону, відповідно до Основ правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії працюючих громадян щодо їх соціального захисту у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, вагітністю та пологами, від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, охорони життя та здоров'я визначає Закон України Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 23.09.1999 року № 1105-XIV (далі Закон № 1105) [3].

Відповідно до п. 2 ст. 1 Закону № 1105 терміни "застрахована особа", "страхувальники" та "роботодавці" вживаються у цьому Законі у значеннях,

загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням наведених у Законі України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", тобто в Законі № 2464..

У ст. 1 Закону № 2464 терміни вживаються в такому значенні:

- єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок) - консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- застрахована особа - фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок;

- органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що формує податкову і митну політику, (в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску) та забезпечує її реалізацію (центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику), та його територіальні органи;

- максимальна величина бази нарахування єдиного внеску - максимальна сума доходу застрахованої особи на місяць, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок;

- мінімальний страховий внесок - сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід), та підлягає сплаті щомісяця;

- недоїмка - сума єдиного внеску, своєчасно не нарахована та/або не сплачена у строки, встановлені цим Законом, обчислена органом доходів і зборів у випадках, передбачених цим Законом;

- Пенсійний фонд України (далі Пенсійний фонд) - орган, уповноважений відповідно до цього Закону вести реєстр застрахованих осіб Державного реєстру та виконувати інші функції, передбачені законом;

- страхові кошти - кошти, які формуються за рахунок сплати єдиного внеску та надходжень від фінансових санкцій (штрафів та пені), що застосовуються відповідно до закону;

- страхувальники - роботодавці та інші особи, які відповідно до цього Закону зобов'язані сплачувати єдиний внесок;

- основне місце роботи - місце роботи, де працівник працює на підставі укладеного трудового договору, де знаходиться (оформлена) його трудова книжка, до якої вноситься відповідний запис про роботу [2].

Завданнями центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, є забезпечення адміністрування єдиного внеску шляхом його збору, ведення обліку надходжень від його сплати та здійснення контролю за сплатою єдиного внеску. Варто зауважити, що центральним органом виконавчої влади, що формує податкову і митну політику, є Державна фіскальна служба України (далі ДФС) [2].

Пенсійний фонд відповідно до покладених на нього завдань:

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

- 1) формує та веде реєстр застрахованих осіб Державного реєстру, здійснює заходи щодо надання інформації з Державного реєстру відповідно до цього Закону;
- 2) взаємодіє в установленому законодавством порядку з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, підприємствами, установами і організаціями та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- 3) здійснює контроль, у тому числі спільно з органами доходів і зборів, за достовірністю відомостей про осіб, які підлягають загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню;
- 4) бере участь в аналізі та прогнозі надходження коштів від сплати єдиного внеску;
- 5) здійснює інші функції, передбачені законодавством [2].

Відповідно до ст. 20 Основ «Основними джерелами коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до цих Основ є внески роботодавців і застрахованих осіб». Бюджетні та інші джерела коштів, необхідні для здійснення загальнообов'язкового державного соціального страхування, передбачаються законами про загальнообов'язкове державне соціальне страхування [1].

Відповідно до ст. 11 Закону № 2464 «Страхові кошти, акумульовані на централізованих рахунках органів доходів і зборів, автоматично перераховуються не пізніше наступного операційного дня після їх зарахування на централізовані рахунки Пенсійного фонду, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, на рахунки Накопичувального пенсійного фонду (далі - Накопичувальний фонд), а у випадках, передбачених законом, - недержавних пенсійних фондів відповідно до визначених законом пропорцій» [2].

Пропорції розподілу єдиного внеску за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування затверджені постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження пропорцій розподілу єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 26 листопада 2014 р. № 675 (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

**Пропорції розподілу єдиного внеску за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування у 2019 році [4]**

№ п/п	Спрямування частки єдиного внеску	Частка єдиного внеску, %
1	2	3
<b>Єдиний внесок, що сплачується за найманих працівників</b>		
1	загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття	5,0026
2	загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності	9,3759

1	2	3
3	загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (до солідарної системи)	85,6215
<b>Єдиний внесок, що сплачується за військовослужбовців (крім військовослужбовців строкової військової служби), осіб рядового і начальницького складу</b>		
4	Загальнообов'язкове державне соціальне страхування, яке загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття	2,7488
5	загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (до солідарної системи)	97,2512

Отже, порядок збору та розподілу коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування такий. Спочатку страхувальники – підприємства та фізичні особи-підприємці нараховують єдиний внесок на суми заробітної плати працівників згідно з чинним законодавством та сплачують його до органів Державної фіскальної служби. Після чого отримані ДФС суми єдиного внеску розподіляються на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у відповідних пропорціях (табл. 4.1).

Узагальнений порядок руху коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування наведено на рис. 4.1.

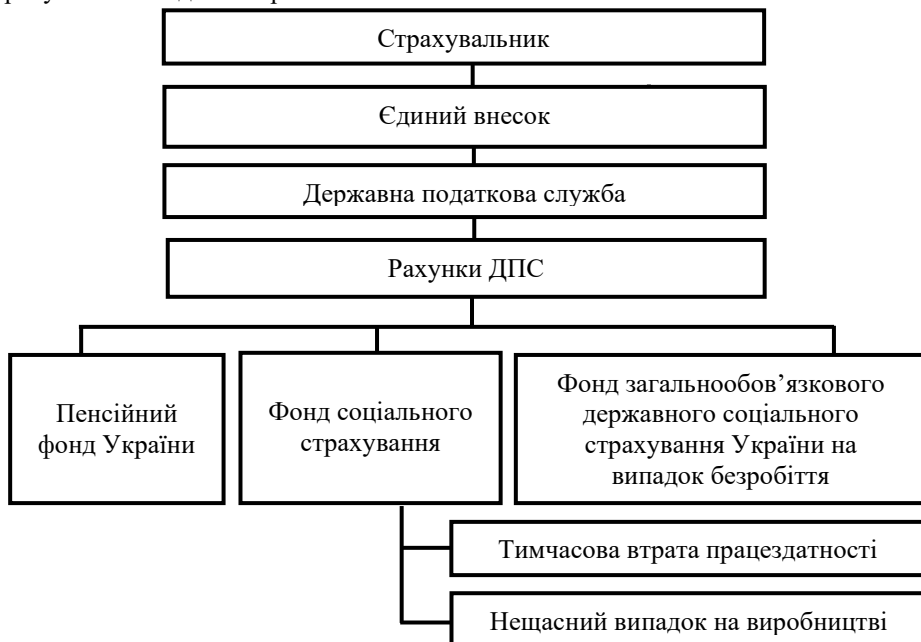


Рис. 4.1. Узагальнений порядок руху коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування



Після отримання вказаними на рис. 4.1 фондами коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, вони використовуються ними у порядку, встановленому чинним законодавством.

## 4.2. Платники, розміри та порядок обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Єдиний внесок обчислюється виключно у національній валюті, у тому числі з виплат (доходу), що здійснюються в натуральній формі.

Обчислення єдиного внеску із сум, виражених в іноземній валюті (крім випадків сплати єдиного внеску в іноземній валюті, передбачених абзацами другим - четвертим частини п'ятої ст. 9 Закону № 2464), здійснюється шляхом перерахування зазначених сум у національну валюту України за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, установленим Національним банком України на день обчислення єдиного внеску.

Обчислення єдиного внеску здійснюється на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких провадиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) виплат (доходу), на які відповідно до Закону № 2464 нараховується єдиний внесок.

Обчислення єдиного внеску *за минулі періоди*, крім випадків сплати єдиного внеску згідно з частиною п'ятою ст. 10 Закону №2464, здійснюється виходячи з розміру єдиного внеску, що *діяв на день нарахування (обчислення, визначення) заробітної плати (доходу)*, на яку відповідно до Закону № 2464 нараховується єдиний внесок [2].

Вичерпний перелік платників єдиного внеску, база нарахування єдиного внеску та його розміри визначено ст. 4, ст. 7 та ст. 8 Закону № 2464 відповідно і наведено в табл. 4.2.

З 01.01.2016 працівники не є платниками єдиного внеску, але є застрахованими особами.

Таблиця 4.2

### Платники, база нарахування та розміри єдиного внеску на соціальне страхування [2]

Платники єдиного внеску	База нарахування	Розміри	Підстава
1	2	3	4
Підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію її як підприємця),	Сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, відповідно до	22 %	п. 1 ч. 1 ст. 4, п. 1 ч. 1 ст. 7, ч. 5 ст. 8 Закону № 2464

1	2	3	4
<p>у тому числі <b>філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи</b> зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.</p> <p><b>(Фізичні особи – підприємці, зокрема ті, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством про працю, чи за цивільно-правовим договором (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців)</b></p> <p><b>Фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно</b>, та фізичні особи, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту).</p> <p><b>Філії, представництва, інші відокремлені підрозділи підприємств, установ та організацій</b> (у тому числі міжнародні), утворені відповідно до законодавства України, які мають окремий баланс і самостійно здійснюють розрахунки із застрахованими особами</p> <p><b>Дипломатичні представництва і консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи іноземних підприємств, установ та організацій</b> (у тому числі міжнародні), розташовані на території України</p> <p><b>Інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції</b> (у тому числі постійне представництво інвестора-нерезидента), що використовує працю фізичних осіб, найнятих на роботу в Україні на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами</p>	<p>Закону про оплату праці та суму <b>винагороди</b> фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за <b>цивільно-правовими договорами</b></p>		
<p>Підприємства, установи, організації, фізичні особи, які використовують найману працю, військові частини та органи, які виплачують грошове забезпечення, допомогу по тимчасовій непрацездатності, допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами, допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства для таких осіб:</p>			

1	2	3	4
– <b>військовослужбовців</b> (крім військовослужбовців строкової військової служби), <b>поліцейських, осіб рядового і начальницького складу</b> , у тому числі тих, які проходять військову службу під час особливого періоду, визначеного законами України "Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію" та "Про військовий обов'язок і військову службу"	<b>Сума грошового забезпечення</b>		
– <b>осіб, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності</b> , перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами і отримують допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами;	<b>Сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності</b> , що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та <b>допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами</b>		
– <b>патронатних вихователів, батьків-вихователів</b> дитячих будинків сімейного типу, <b>прийманих батьків</b> , якщо вони отримують грошове забезпечення відповідно до законодавства	<b>Сума грошового забезпечення</b>		
– <b>осіб, які проходять строкову військову службу</b> у Збройних Силах України, інших утворених відповідно до закону військових формуваннях, Службі безпеки України та службу в органах і підрозділах цивільного захисту	<b>Сума грошового забезпечення</b>	<b>22 %</b>	п. 1 ч. 1 ст. 4, абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464
– <b>осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та/або при народженні дитини, усиновленні дитини;</b>	<b>Сума допомоги</b>		
– <b>одного з непрацюючих працездатних батьків, усиновителів, опікунів, піклувальників, прийомних батьків, батьків-вихователів, які фактично здійснюють догляд за дитиною з інвалідністю, дитиною, хворою на тяжке перинатальне ураження нервової системи, тяжку вроджену ваду розвитку, рідкісне орфанне захворювання, онкологічне, онкогематологічне захворювання, дитячий церебральний параліч, тяжкий психічний розлад, цукровий діабет I типу (інсулінозалежний), гостре або хронічне захворювання нирок IV ступеня, за дитиною, яка отримала тяжку травму, потребує трансплантації органа, потребує паліативної допомоги, якій не встановлено інвалідність, а також непрацюючих</b>	<b>Сума допомоги або компенсації</b>		

1	2	3	4
працевдатних осіб, які здійснюють догляд за особою з інвалідністю I групи або за особою похилого віку, яка за висновком медичного закладу потребує постійного стороннього догляду або досягла 80-річного віку, якщо такі непрацюючі працевдатні особи отримують допомогу, надбавку або компенсацію відповідно до законодавства;			
<b>Фізичні особи - підприємці, які обрали загальну систему оподаткування</b>	<b>Сума доходу (прибутку), отриманого від діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО</b>	<b>22 %</b>	пункти 4–51 ч. 1 ст. 4, п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464
<b>Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності</b>			
<b>Фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування</b>	<b>Суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе</b>		
<b>Члени фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах</b>	<b>Сума доходу (прибутку), отриманого від діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО</b>		
<b>Особи, які беруть добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування</b>	<b>Суми, що визначаються самостійно такими платниками</b>	<b>22 %</b> (крім випадків в одноразовій сплаті)	п. 15 ч. 1 ст. 4, п. 6 ст. 10 Закону № 2464
<b>Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері зовнішніх зносин, уповноважений орган центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, сфері оборони і військового будівництва у мирний час та особливий період, - за непрацюючого іншого з подружжя працівника дипломатичної служби, який перебуває за кордоном за місцем довготермінового відрядження такого працівника.</b>	<b>Суми, що визначаються в порядку встановленому КМУ</b>	<b>22 %</b>	п. 16 ч. 1 ст. 4, п. 5 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464

1	2	3	4
Підприємства, установи і організації, фізичні особи - підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування, в яких працюють особи з інвалідністю	Сума нарахованої заробітної плати працюючих осіб з інвалідністю за видами виплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, відповідно до Закону про оплату праці, та суми оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги з тимчасової непрацездатності для працюючих осіб з інвалідністю	8,41	пункти 13 - 14 ст. 8 Закону № 2464
Підприємства та організації громадських організацій осіб з інвалідністю, в яких кількість осіб з інвалідністю становить не менш як 50 % загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить не менш як 25 % суми витрат на оплату праці		5,5	
Підприємства та організації всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість осіб з інвалідністю становить не менш як 50 % загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить не менш як 25 % суми витрат на оплату праці		5,3	

При визначенні бази нарахування єдиного внеску (далі ЄСВ) потрібно обов'язково врахувати, що:

- база нарахування ЄСВ не зменшується на суму податків та інших обов'язкових платежів, які з неї сплачуються, і на суми відрахувань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів і виплат на інші цілі за дорученням отримувача;
- ЄСВ нараховується незалежно від джерел фінансування доходів, що включаються до бази нарахування внеску, форми, порядку, місця виплати й використання, а також від того, чи виплачено такі суми фактично після їх нарахування до сплати (ч. 4 ст. 7 Закону № 2464) [2].

#### До бази нарахування ЄСВ належать:

1) сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну й додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі;

Види виплат, що відносяться до основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних і компенсаційних виплат, визначено Інструкцією № 5 [5].

При нарахуванні заробітної плати за попередній період, зокрема у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок, нараховані суми включаються до заробітної плати того місяця, у якому було здійснено нарахування (пп. 3 п. 3 р. IV Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Мініфіну від 20.04.2015 р. № 449 (далі Інструкція № 449) [6].

2) **оплата** перших п'яти днів **тимчасової непрацездатності** за рахунок роботодавця й допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соцстрахування;

3) **сума грошового забезпечення** кожної застрахованої особи (для роботодавців – військових частин і органів, що виплачують грошове забезпечення);

4) **виплати** фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) **за цивільно-правовими договорами**;

Для осіб, які одержують зарплату (дохід) за виконану роботу (надані послуги), строк виконання яких перевищує календарний місяць, ЄСВ нараховується на суму, визначену шляхом ділення нарахованого доходу на кількість місяців, за які його нараховано (ч. 2 ст. 7 Закону № 2464, пп. 4 п. 3 р. IV Інструкції № 449).

5) **допомога у зв'язку з вагітністю та пологами**;

Нарахування ЄСВ за осіб, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та одержують відповідну допомогу, здійснюється за кожен місяць окремо (пп. 1 п. 3 р. IV Інструкції № 449).

6) **допомоги або компенсації**, які виплачуються відповідно до законодавства.

Перелік видів виплат, на які ЄСВ не нараховується, затверджено постановою Кабміну від 22.12.2010 р. № 1170, і наведено в табл. 4.3.

Таблиця 4.3

### Перелік видів виплат, на які ЄСВ не нараховується [7]

Виплати, які здійснюються у грошовій формі	Виплати, які надаються в натуральній або грошовій формі
1	2
<p>1. Соціальні допомоги та виплати, встановлені колективним договором (працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, на народження дитини, сім'ям з неповнолітніми дітьми тощо).</p> <p>2. Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно із законодавством та колективними договорами (включаючи грошову допомогу державним службовцям та науковим (науково-педагогічним) працівникам), військовослужбовцям при звільненні з військової служби.</p> <p>3. Надбавки та доплати до державних пенсій працюючим пенсіонерам.</p> <p>4. Вихідна допомога у разі припинення трудового договору.</p>	<p>1. Вартість вугілля та вугільних брикетів, безоплатно наданих працівникам в обсягах та за переліком професій, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 14 квітня 2004 р. N 462 "Деякі питання обкладення податком з доходів фізичних осіб вартості безоплатно наданих вугілля та вугільних брикетів" (Офіційний вісник України, 2004 р., N 15, ст. 1039), або виплата грошової компенсації вартості такого вугілля та вугільних брикетів.</p> <p>2. Платіж згідно з договорами добровільного медичного та пенсійного страхування працівників і членів їх сімей.</p> <p>3. Витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського та рибопромислового флоту, а також харчування льотного складу цивільної авіації під час виконання завдань</p>

1	2
<p>5. Відшкодування, нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні.</p> <p>6. Витрати на відрядження, а саме: добові (у повному обсязі), вартість проїзду, витрати на наймання житлового приміщення. Компенсаційні виплати та добові, які виплачуються у разі переїзду на роботу в іншу місцевість згідно із законодавством.</p> <p>7. Виплати в установленому розмірі особам, які потерпіли від Чорнобильської катастрофи (крім надбавок та доплат до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених законодавством, за роботу на територіях радіоактивного забруднення, оплата додаткових відпусток, що надаються відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи").</p> <p>8. Компенсація моральної шкоди працівникам, що виплачується за рішенням суду.</p> <p>9. Винагорода, що сплачується за авторським договором на створення та використання творів науки, літератури та мистецтва, крім гонорару штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництва, установ мистецтва та (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на відповідному підприємстві.</p> <p>Винагороди за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції та їх використання.</p>	<p>польоту, що можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються у разі відрядження.</p> <p>4. Витрати на харчування учасників спортивних заходів, у тому числі суддів, на час перебування на спортивних змаганнях та навчально-тренувальних зборах у межах установлених норм.</p> <p>5. Відшкодування працівникам витрат на придбання ними спецодягу та інших засобів індивідуального захисту в разі невідачі їх роботодавцем або вартість виданого згідно з діючими нормами спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних та знешкоджувальних засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування.</p> <p>6. Вартість придбаних роботодавцем проїзних квитків, що персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у разі потреби для виконання виробничих завдань (у зв'язку із специфікою роботи).</p> <p>7. Витрати на перевезення працівників до місця роботи як власним, так і орендованим транспортом (крім оплати праці водіїв).</p> <p>8. Вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи для дітей працівників.</p> <p>9. Витрати на підготовку та перепідготовку кадрів (крім суми заробітної плати, що зберігається за основним місцем роботи працівників, за час їх навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів), а саме:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• витрати на оплату навчання працівників у вищих навчальних закладах та установах підвищення кваліфікації, професійної підготовки та перепідготовки кадрів;</li> </ul>

1	2
<p>10. Надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, що направляються для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, і працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, у визначених законодавством розмірах.</p> <p>11. Компенсації працівникам за використання для потреб виробництва власного інструмента та особистого транспорту.</p> <p>12. Довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента академії наук.</p> <p>13. Позики, видані працівникам для поліпшення житлових умов, на індивідуальне будівництво, заведення домашнього господарства.</p> <p>14. Матеріальна допомога разового характеру, що надається окремим працівникам у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання.</p> <p>15. Допомога, що виплачується молодим спеціалістам під час відпустки після закінчення навчального закладу.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• стипендії слухачам підготовчих відділень, студентам, аспірантам, направленим підприємствами на навчання з відривом від виробництва у вищі навчальні заклади;</li> <li>• оплата проїзду до місцезнаходження навчального закладу та назад;</li> <li>• витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання навчального матеріалу, оренда приміщень).</li> </ul> <p>10. Витрати на проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів та утримання громадських служб (крім оплати праці працівників, які їх обслуговують).</p> <p>Витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво шляхів, енергота водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів для працівників.</p> <p>11. Витрати на платне навчання працівників і членів їх сімей, не пов'язане з виробничою необхідністю, згідно з договором між підприємством та навчальним закладом.</p> <p>12. Вартість житла, переданого у власність працівникам.</p> <p>13. Витрати на оплату послуг з лікування працівників, які були надані установами охорони здоров'я.</p> <p>14. Доходи за акціями та інші доходи від участі працівників у власності підприємства (дивіденди, відсотки, виплати за паями), а також доходи від здавання в оренду землі.</p>

Якщо база нарахування ЄСВ не перевищує розмір мінімальної зарплати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, **сума ЄСВ розраховується, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати** (ч. 5 ст. 8 Закону № 2464) [2].

Вимогу про сплату ЄСВ з розміру мінімальної заробітної плати **не застосовують, якщо:**

- ЄСВ нараховують на доходи, отримані не за основним місцем роботи;



## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Відповідно до абз. третього ч. 5 ст. 8 Закону № 2464 «При нарахуванні заробітної плати (доходів) фізичним особам з джерел **не за основним місцем роботи** ставка єдиного внеску, встановлена цією частиною, застосовується до **визначеної бази нарахування незалежно від її розміру**».

- до бази нарахування ЄСВ працівника застосовують пільгові ставки ЄСВ (8,41 %; 5,3 %; 5,5 %);

- база нарахування ЄСВ визначена щодо працівника, якому надано АТО-відпустку без збереження заробітної плати відповідно до п. 18 ч. 1 ст. 25 Закону про відпустки [2].

Регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності та господарювання здійснюється на державному й договірному рівнях.

Державне регулювання сфери оплати праці здійснюється в тому числі і шляхом встановлення **розміру мінімальної заробітної плати** – державної соціальної гарантії, обов'язкової на всій території України для підприємств, установ, організацій усіх форм власності та господарювання, а також фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці (ст. 3 Закону України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. № 108/95-ВР (далі Закон про оплату праці)) [8].

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці (ст. 95 Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. (далі КЗпП) [9], ст. 3 Закону про оплату праці).

При встановленні мінімальної заробітної плати законодавець виходить з вартісної величини мінімального споживчого бюджету, загального рівня середньої зарплати, продуктивності праці, рівня зайнятості та інших економічних умов.

**З 01.01.2017 мінімальний посадовий оклад (тарифна ставка) працівника не може бути нижчим за прожитковий мінімум, встановлений для працездатних осіб на 1 січня календарного року.**

Суми **прожиткового мінімуму на 2019 рік** встановлено Законом України «Про Державний бюджет України на 2019 рік» від 23.11.2018 р. № 2629-VIII (далі Закон № 2629-VIII) [10].

**Прожитковий мінімум** – вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування (далі – набір продуктів харчування), а також мінімального набору непродовольчих товарів (далі – набір непродовольчих товарів) та мінімального набору послуг (далі – набір послуг), необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості (Закон України «Про прожитковий мінімум» від 15.07.99 р. № 966-XIV (далі Закон про прожитковий мінімум)).

**До працездатних осіб належать** особи, які не досягли встановленого законом пенсійного віку (Закон України «Про прожитковий мінімум» від 15.07.99 р. № 966-XIV) [11].

**До осіб, які втратили працездатність, належать** особи, які досягли встановленого законом пенсійного віку, особи, які досягли пенсійного віку, що дає право на призначення пенсії на пільгових умовах, та непрацюючі особи, визнані особами з інвалідністю в установленому порядку (Закон України «Про прожитковий мінімум» від 15.07.99 р. № 966-XIV) [11].

Прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць у 2019 році наведено в табл. 4.4.

Таблиця 4.4

### Прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць у 2019 році

Соціальні і демографічні групи населення	Розмір прожиткового мінімуму		
	01.01.2019 – 30.06.2019	01.07.2019 – 30.11.2019	01.12.2019 – 31.12.2019
Діти віком до 6 років	1626 грн.	1699 грн.	1779 грн.
Діти віком від 6 до 18 років	2027 грн.	2118 грн.	2218 грн.
Працевдатні особи	1921 грн.	2007 грн.	2102 грн.
Особи, які втратили працевдатність	1497 грн.	1564 грн.	1638 грн.
Загальний показник	1853 грн.	1936 грн.	2027 грн.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлює Верховна Рада за поданням Уряду та за підсумками переговорів представників працівників (профспілок) і роботодавців не рідше **одного разу на рік** у Законі про державний бюджет на відповідний рік. Розмір мінімальної заробітної плати у 2019 році наведено в табл. 4.5.

Таблиця 4.5

### Розмір мінімальної заробітної плати у 2019 році

Термін дії	Розмір		Підстава
	місячний	погодинний	
01.01.2019 – 31.12.2019	4173 грн.	25,13 грн.	ст. 8 Закону України від 23.11.2018 р. № 2629-VIII [10]

Мінімальний розмір єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування деяких категорій застрахованих осіб при обов'язковій сплаті ЄСВ у 2019 році наведено в табл. 4.6.

Таблиця 4.6

### Мінімальний розмір ЄСВ деяких категорій застрахованих осіб при обов'язковій сплаті ЄСВ у 2019 році

Застраховані особи	Розмір нарахування страхового внеску (%)	Мінімальний страховий внесок, грн.
1	2	3
Фізичні особи – підприємці, які обрали загальну систему оподаткування (п. 4 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464, п. 3 ч. 1 розд. II Інструкції № 449) Фізичні особи – підприємці, платники єдиного податку 1-3 груп (п. 4 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464, п. 3 ч. 1 розд. II Інструкції № 449)	22	918,06 (4173,00 x 0,22)

1	2	3
<p><b>Особи, які провадять незалежну професійну діяльність</b>, а саме наукову, літературну, артистичну, художню, освітню або викладацьку, а також медичну, юридичну практику, в тому числі адвокатську, нотаріальну діяльність, або особи, які провадять релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності (п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464, п. 4 ч. 1 розд. II Інструкції № 449)</p> <p><b>Члени фермерського господарства</b>, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах (п. 5<sup>1</sup> ч. 1 ст. 4 Закону № 2464, п. 6 ч. 1 розд. II Інструкції № 449)</p>		

Мінімальний розмір єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування деяких категорій застрахованих осіб при добровільній сплаті ЄСВ у 2019 році наведено в табл. 4.7.

Таблиця 4.7

**Мінімальний розмір ЄСВ деяких категорій застрахованих осіб при добровільній сплаті ЄСВ у 2019 році**

Застраховані особи	Розмір нарахування страхового внеску (%)	Мінімальний страховий внесок, грн.
<p><b>Члени особистого селянського господарства</b>, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню (абз. 3 ч. 1 ст. 10 Закону № 2464-VII, п. 5 ч. 1 розд. II Інструкції № 449)</p> <p><b>Особи</b>, які досягли 16-річного віку та не перебувають у трудових відносинах з роботодавцями, визначеними п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464 та <b>не належать до платників єдиного внеску</b>, визначених пп. 4, 5, 5<sup>1</sup> ч. 1 ст. 4 Закону № 2464, у тому числі <b>іноземці та особи без громадянства</b>, які постійно проживають або працюють в Україні, громадяни України, які працюють або постійно проживають за межами України, якщо інше не встановлено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України (абз. 5 ч.1 ст. 10 Закону України № 2464-VII)</p>	22	918,06 (4173,00 x 0,22)

Розмір мінімальної заробітної плати **не може бути зменшено** в разі зменшення розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Зміни розміру мінімальної заробітної плати іншими нормативними актами є чинними виключно після

загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням відповідних коригувань Закону про державний бюджет (ст. 10 Закону про оплату праці) [8].

При обчисленні розміру мінімальної заробітної плати включаються доплати, надбавки та інші компенсаційні й заохочувальні виплати, крім зазначених у ст. 3<sup>1</sup> Закону про оплату праці.

До мінімальної заробітної плати не включаються та нараховуються понад мінімальну зарплату виплати, зазначені в ст. 3<sup>1</sup> Закону про оплату праці:

– доплати за роботу в несприятливих умовах праці та підвищеного ризику для здоров'я (це можуть бути доплати за роботу у важких і шкідливих умовах праці, за використання дезінфікуючих засобів тощо);

– доплати за роботу в нічний час;

– доплати за роботу в надурочний час;

– виплати за роз'їзний характер робіт;

– премії до святкових і ювілейних дат [8].

Доплата за суміщення професій (посад), виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника включається до суми зарплати для цілей визначення доплати до мінімальної заробітної плати, оскільки виконання такої роботи відбувається без звільнення працівника від виконання його основної роботи та в межах робочого часу за основною роботою.

**Суму індексації** також **ураховують** у розмірі мінімальної заробітної плати, оскільки згідно з п. 2.2.7 Інструкції № 5 суми виплат, пов'язаних із індексацією заробітної плати працівників, належать до фонду додаткової заробітної плати [5].

При зіставленні нарахованої заробітної плати з мінімальною також не враховуються:

- виплати, нараховані за невідпрацьований час (відпускні та компенсація за невикористані дні відпусток, оплата простою не з вини працівника) (пп. 2.2.12 Інструкції № 5). Такий висновок впливає з визначення мінімальної заробітної плати, де є прив'язка до фактично відпрацьованих днів;

- лікарняні, допомога у зв'язку з вагітністю та пологами, матеріальна допомога разового характеру, вихідна допомога та інші виплати, які відповідно до пп. 3.2 Інструкції № 5 не належать до фонду оплати праці;

- виплати, нараховані у звітному періоді за минулі періоди у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок. Такі виплати належать до періодів, за які їх нараховано [5].

З 1 січня 2017 р. застосовується правило, за яким, якщо працівник виконав місячну норму праці, а нарахована йому заробітна плата нижча за законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати, роботодавець зобов'язаний провести доплату до рівня мінімальної заробітної плати, яка виплачується щомісячно одночасно із заробітною платою (ст. 3<sup>1</sup> Закону про оплату праці).

Максимальна величина бази нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування дорівнює **п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом**, на яку нараховується єдиний внесок (п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону № 2464-VI).

Максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується єдиний соціальний внесок у 2019 році, наведено в табл. 4.8.

**Максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується єдиний соціальний внесок у 2019 році**

Термін дії	Розмір, грн.
<b>01.01.2019 - 31.12.2019</b>	62595,00 грн.

Отже, база для нарахування ЄСВ не може перевищувати максимальну величину, а сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожен місяць (пункти 2 та 3 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464).

### 4.3. Порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

ЄСВ підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника.

ЄСВ сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку.

Підприємці та фізособи, які провадять незалежну професійну діяльність, які не мають банківського рахунку, сплачують ЄСВ готівкою через банки або відділення зв'язку (ч. 7 ст. 9 Закону № 2464) [2].

Згідно з абз. 2 ч. 12 ст. 9 Закону № 2464 зобов'язання зі сплати ЄСВ мають виконуватися в першу чергу, крім зобов'язань щодо виплати заробітної плати (доходу), у тому числі і перед виконанням зобов'язань зі сплати податків [2].

#### Порядок сплати ЄСВ роботодавцями

Одночасно з **кожною виплатою доходів**, які є базою нарахування ЄСВ, роботодавцям **необхідно сплачувати авансові платежі з єдиного внеску** на ці виплати (абз. 2 ч. 8 ст. 9 Закону № 2464) [2].

Винятком є випадки, коли:

- ЄСВ, нарахований на виплати, вже сплачено до 20 (28) числа місяця, що настає за звітним;
- за результатами звірки платника з фіскальним органом за платником визнано переплату ЄСВ, сума якої перевищує суму внеску, що підлягає сплаті, або дорівнює їй (абз. 2 ч. 8 ст. 9 Закону № 2464) [2].

Сума авансового платежу повинна становити не менше 1/5 суми виплати.

Якщо заявлена до перерахування сума ЄСВ буде менше цієї величини, до банку необхідно надати **оригінал довідки-розрахунку, погодженої з фіскальними органами**.

Банківські установи зобов'язані дотримуватися вимог законодавства з ЄСВ. При цьому їх наділено функціями контролю за своєчасною та повною сплатою ЄСВ платниками єдиного внеску.

Відповідно до ч. 2 ст. 24 Закону № 2464 банки зобов'язані:

- приймати від платників ЄСВ розрахункові документи на видачу (перерахування) коштів для виплати заробітної плати, на яку нараховується ЄСВ;

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

- видавати (перераховувати) ці кошти тільки в разі одночасного подання платниками розрахункових документів про перерахування відповідних сум ЄСВ або документів, що підтверджують фактичну сплату таких сум у порядку, установленому ДФС [2].

Якщо банківські установи не дотримуються установлених вимог, то органи ДФС можуть застосувати до порушників фінансові санкції в розмірі ЄСВ, що підлягає сплаті платником ЄСВ (ч. 12 ст. 25 Закону № 2464) [2].

На виконання норми ст. 24 Закону № 2464 затверджено Порядок прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 453 (далі Порядок № 453), який регулює механізм прийняття банками грошових чеків, платіжних доручень та інших розрахункових документів на видачу (перерахування) коштів для виплати заробітної плати, на які нараховується ЄСВ.

Дія Порядку № 453 поширюється на всіх роботодавців, які використовують найману працю.

Порядок № 453 не застосовується щодо:

- підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС;

- підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, у яких кількість інвалідів становить не менш як 50 відсотків загальної чисельності працівників;

- дипломатичних представництв і консульських установ іноземних держав, філій, представництв та інших відокремлених підрозділів іноземних підприємств, установ та організацій (зокрема міжнародних), розташованих на території України;
- платників, які перебувають на обслуговуванні в держказначействі [12].

Зазначені платники ЄСВ зобов'язані самостійно щороку станом на 01 січня надавати банкам інформацію, що підтверджує їхній статус (п. 1 Порядку № 453).

Відповідно до Порядку № 453 банки мають приймати від платників ЄСВ грошові чеки, платіжні доручення та інші розрахункові документи на видачу (перерахування) коштів для виплати заробітної плати, на які нараховується ЄСВ, і здійснювати видачу (перерахування) зазначених коштів **лише за умови одночасної сплати авансових платежів з ЄСВ на ці виплати в розмірі не менше 1/3 суми виплати** [12].

У зв'язку із встановленням єдиної ставки ЄСВ у розмірі 22 % податківці, до приведення у відповідність Порядку № 453, дозволили банкам перераховувати зарплату працівників підприємств за умови, що сплачена сума ЄСВ становить **не менше 1/5 від суми коштів для виплати зарплати** (Лист ДФСУ від 15.01.2016 р. № 526/5/99-99-17-03-01-16) [13].

Якщо в розрахункових документах або документах на переказ готівки сума ЄСВ **менша ніж 1/5 суми коштів для виплати заробітної плати**, банки мають приймати від платників ЄСВ грошові чеки, та (або) платіжні доручення, та (або) інші розрахункові документи на видачу (перерахування) коштів для виплати заробітної плати разом з оригіналом **довідки-розрахунку** (додаток 1 до Порядку № 453), погодженим з фіскальним органом.

Сума ЄСВ може бути менша 1/5 коштів для виплати зарплати, якщо:

- на підприємстві працюють інваліди;
- зарплата працівників перевищує максимальну базу нарахування ЄСВ;
- у підприємства є переплата ЄСВ.

Довідка-розрахунок складається роботодавцем в трьох примірниках. Потім контролюючий орган її погоджує (завіряє). І вже після того один з примірників надається банку, другий – контролюючому органу, а третій залишається в платника-роботодавця (п. 3 Порядку № 453).

Якщо платник ЄСВ одночасно з розрахунковими документами на виплату зарплати за відповідний період подає банку документальне підтвердження раніше сплаченого ЄСВ або оригінал довідки-розрахунку, банк зобов'язаний видати суму зарплати, зазначеної в розрахункових документах. Без підтвердження сплати ЄСВ роботодавцем банківська установа не перераховує та не виплачує такі суми (п. п. 2, 4 Порядку № 453).

Документальним підтвердженням раніше сплаченого ЄСВ є розрахункові документи (документи на переказ готівки) про перерахування єдиного внеску (у тому числі з поточного рахунку, відкритого в іншому банку), у яких у реквізиті "Призначення платежу" платник зазначив період, за який заробітна плата нарахована, а банк платника заповнив реквізит "Дата виконання" (п. 4 Порядку № 453).

Окремим платникам ЄСВ фіскальний орган **замість довідки-розрахунку може надати довідку про видачу коштів для виплати заробітної плати без перевірки сум сплати ЄСВ** за формою згідно з додатком 2 до Порядку № 453 [12].

Така довідка видається за рішенням керівника органу ДФС і лише тим платникам ЄСВ, які:

- звернулися до органу ДФС за погодженням довідки-розрахунку, у якій сума перерахування ЄСВ, менша 1/5 суми коштів на виплату зарплати, зазначеної в розрахунковому документі, у зв'язку із застосуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ;
- які протягом попереднього року не допустили порушень законодавства про нарахування й сплату ЄСВ [12].

Строк дії довідки, що надається платнику ЄСВ для пред'явлення банку, не повинен перевищувати одного року. Банк після отримання від платника довідки приймає від платника грошові чеки, платіжні доручення та інші розрахункові документи для перерахування (видачі) заробітної плати без перевірки сум ЄСВ, сплачених за розрахунковими документами (документами на переказ готівки).

У разі виявлення порушення платником законодавства про нарахування та сплату ЄСВ, якому видано довідку про видачу коштів для виплати заробітної плати без перевірки сум сплати єдиного внеску, зазначену довідку може бути відкликано органом ДФС до закінчення строку її дії шляхом направлення повідомлення згідно з додатком 3 до Порядку № 453 платнику ЄСВ та обслуговуючому банку (п. 5 Порядку № 453) [12].

Строки сплати ЄСВ роботодавцями при виплаті заробітної плати наведено в табл. 4.9.

**Строки сплати ЄСВ при виплаті заробітної плати**

Вид виплати	Строки сплати ЄСВ
Аванс (грошові кошти отримано з банківського рахунка)	Одночасно з одержанням коштів (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Аванс (грошові кошти перераховано на картрахунок працівника)	Одночасно з перерахуванням коштів (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Аванс із виручки підприємства	У день виплати (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Заробітна плата (грошові кошти отримано з банківського рахунка)	Одночасно з одержанням коштів (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Заробітна плата (грошові кошти перераховано на картрахунок працівника)	Одночасно з перерахуванням коштів (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Заробітна плата із виручки підприємства	У день виплати (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Заробітна плата в натуральній формі	У день виплати (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 3.7 розд. IV Інструкції № 449)
Заробітна плата нарахована, але не виплачена (не надана)	Не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним місяцем (ч. 8 ст. 9 Закону № 2464, пп. 4.2 та пп. 3.6 розд. IV Інструкції № 449)

**Порядок сплати ЄСВ фізичними особами-підприємцями та особами, які провадять незалежну професійну діяльність**

Відповідно до абз. 3 ч. 8 ст. 9 Закону № 2464 фізичні особи-підприємці незалежно від системи оподаткування (включаючи загальну систему) та особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожен місяць такого кварталу.

Не сплачують за себе ЄСВ підприємці (незалежно від системи оподаткування), які належать до осіб з інвалідністю, отримують пенсію за віком або досягли віку, визначеного ст. 26 Закону України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування", та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу.

**Повернення помилково сплачених сум ЄСВ**

У разі помилкового або зайвого перерахування сум ЄСВ їх повернення або зарахування за рахунок майбутніх платежів здійснюється згідно з Порядком зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково



сплачених коштів, затверджений наказом Мініну від 16.01.2016 р. № 6 (далі Порядок № 6) [14].

Повернення коштів здійснюється у випадках (п. 5 Порядку № 6):

1) надміру або помилково сплачених сум єдиного внеску, безпідставно стягнених сум ЄСВ та/або застосованих фінансових санкцій або інших коштів – на відповідний рахунок 3719;

2) помилкової сплати сум ЄСВ та/або застосованих фінансових санкцій – на невідповідний рахунок 3719;

3) помилкової сплати сум ЄСВ та/або застосованих фінансових санкцій – на рахунок з обліку доходів бюджету;

4) помилкової сплати податкових зобов'язань з податків, зборів, штрафних (фінансових) санкцій та пені на рахунок 3719 [14].

Підприємства-роботодавці під час кожної виплати заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на суми якої (якого) нараховується ЄСВ, одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати нарахований на ці виплати ЄСВ у розмірі, встановленому для таких платників (авансові платежі) (абз. 2 ч. 8 ст. 9 Закону № 2464).

Повернення коштів у наведених випадках здійснюється виключно на підставі заяви платника про повернення надміру або помилково сплачених коштів, що подається до фіскального органу. Але існує виняток. У випадку надходження до фіскального органу рішення суду про визнання безпідставним стягнення ним з юридичних і фізичних осіб сум ЄСВ та (або) застосованих фінансових санкцій, тобто при наявності рішення суду заяву подавати не потрібно.

Слід зауважити, за наявності у платника ЄСВ заборгованості зі сплати внеску або фінансових санкцій повернення надміру або помилково сплачених коштів здійснюється після погашення платником такої заборгованості [14].

### **Зарахування помилково сплачених сум ЄСВ у рахунок майбутніх платежів**

Відповідно до п. 4 Порядку № 6 у випадку надмірної сплати сум ЄСВ, такі суми зараховуються фіскальним органом у рахунок майбутніх платежів за тим самим рахунком відповідно до встановленого розміру ЄСВ у порядку календарної черговості виникнення зобов'язань платника з цього платежу [14].

**Ситуація:** Одержуючи в банку за чеком заробітну плату за серпень 2015 р. для подальшої виплати працівникам, підприємство помилково сплатило ЄСВ на 2000 грн. більше, ніж зазначено у звіті з ЄСВ за формою № Д4 за серпень 2015 р. У звіті з ЄСВ за вересень 2015 р. сума нарахованого ЄСВ становить 12000 грн., а фактично сплачено ЄСВ при одержанні в банку за чеком заробітної плати за вересень 2015 р. – 11500 грн.

**Рішення:** Помилково сплачена за серпень 2015 р. сума ЄСВ у розмірі 500 грн. буде зарахована фіскальним органом у рахунок майбутніх платежів (за тим самим рахунком для сплати), тобто в рахунок ЄСВ вересня 2015 р., автоматично. А 1500 грн. і надалі обліковуватимуться як помилково сплачені (переплата).

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Щоб сплатити ЄСВ у меншій сумі, як зазначено у ситуації, підприємству, можливо, доведеться подати до банку, в якому отримується заробітна плата, певні документи, що підтверджують фактичну сплату сум ЄСВ раніше.

Якщо підприємство з тих чи інших причин зарахування помилково сплачених сум ЄСВ не влаштовує, він має змогу їх повернути, для чого слід також керуватися Порядком № 6.

#### **4.4. Порядок складання і подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування**

Процедуру, форму, строки подання звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до Державної фіскальної служби України, яка є центральним органом виконавчої влади, який реалізує, зокрема, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, її територіальних органів визначає Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Міністерства фінансів України 14.04.2015 № 435 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 15 травня 2018 року № 511) (далі Порядок № 435).

Роботодавці (юридичні та фізичні особи), які є страхувальниками для своїх найманих працівників, подають звіт за формою № Д4 «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів» (далі форма № Д4).

Приватні підприємці, які нараховують та сплачують ЄСВ за себе на суми доходу, отриманого від підприємницької діяльності, подають звіт за формою № Д5.

Страховальники при настанні нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання подають звіт за формою № Д7.

##### **Способи подання звітності за єдиним внеском**

Згідно з п. 1 розд. II Порядку № 435 звітність з ЄСВ страхувальниками або відповідальними особами страхувальників до фіскальних органів може подаватися:

- в електронній формі з використанням ЕЦП;

У разі подання форми № Д4 в електронній формі вона надсилається не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає граничний строк подання звіту.

- на паперових носіях, завірена підписом керівника страхувальника та печаткою (за наявності), разом з електронною формою на електронних носіях інформації;

- на паперових носіях;

- поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладень. При цьому звітність з ЄСВ вважається поданою в день отримання відділенням поштового зв'язку поштового відправлення з такою звітністю від платника ЄСВ [15].

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Під час подання роботодавцями звіту з ЄСВ за формою № Д4 на паперових носіях або поштою кількість застрахованих осіб має бути не більше 5.

У разі надсилання звіту поштою страхувальник зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу фіскального органу не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання звіту [15].

**Строки подання звітності за єдиним внеском**

Базовим звітним періодом для:

- форми № Д4 є календарний місяць. Звіт подається *протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду* (п. 1 розд. III Порядку № 435);

- форми № Д5 – календарний рік. Звіт подають підприємці *до 10 лютого року, що настає за звітним*; особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та члени фермерських господарств – *до 1 травня року, що настає за звітним* (п. 2-5 розд. III Порядку № 435) [15].

Форма № Д7 подається *протягом 5 робочих днів після дати складання акта настання нещасного випадку або акта розслідування професійного захворювання* за ф. П-4 (п. 7 розд. III Порядку № 435).

Якщо останній день строку подання звітності припадає на вихідний, святковий чи інший неробочий день, останнім днем строку вважається перший після нього робочий день (п. 14 розд. II Порядку № 435) [15].

**Структура форми № Д4**

Форма № Д4 складається з титульного аркуша та 9 таблиць. Більшість страхувальників-роботодавців повинні в обов'язковому порядку заповнювати лише титульний аркуш і чотири таблиці: 1, 5, 6 і 7 (табл. 4.10).

*Таблиця 4.10*

**Перелік таблиць форми № Д4, які складають і подають страхувальники-роботодавці**

№ п/п	Номер таблиці форми № Д4	Назва таблиці форми № Д4
1	Таблиця 1	Нарахування єдиного внеску
2	Таблиця 5	Відомості про трудові відносини осіб
3	Таблиця 6	Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам
4	Таблиця 7	Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства

Таблиці 2 і 8 подають лише районні (міські) управління праці та соціального захисту населення;

таблиці 3 і 9 – страхувальники, що нараховують та сплачують внески за осіб, які проходять строкову та альтернативну військову службу;

таблицю 4 – страхувальники, що нараховують і сплачують внески за військовослужбовців (табл. 4.11).

**Перелік таблиць форми № Д4, що складають і подають інші  
страхувальники (крім роботодавців)**

№ п/п	Номер і назва таблиці форми № Д4	Страхувальники
1	Таблиця 2 «Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб»	Формують та подають районні (міські) управління праці та соціального захисту населення
	Таблиця 8 «Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку»	
2	Таблиця 3 «Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за осіб, які проходять строкову військову службу»	Формують страхувальники, що нараховують і сплачують внески за осіб, які проходять строкову та альтернативну військову службу;
	Таблиця 9 «Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу»	
3	Таблиця 4 «Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суми грошового забезпечення та на суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами»	Складають страхувальники, що нараховують і сплачують внески за військовослужбовців.

Звіт за формою № Д4 повинен подаватися в повному обсязі. Звіт, складений з порушенням вимог Порядку № 435, у тому числі без обов'язкових реквізитів, і поданий без усіх необхідних таблиць, не визнається звітом і вважається не поданим (п. 8 розд. II Порядку № 435) [15].

#### **Порядок складання форми № Д4**

Форма № Д4 складається українською мовою в друкованому вигляді або кульковою ручкою із синім/чорним чорнилом друкованими літерами. Виправлення та помарки не допускаються.

Грошові суми в таблицях форми № Д4 заповнюються в гривнях з копійками. У рядках, де відсутні дані, проставляються прочерки (п. 2 розд. II Порядку № 435).

Форма № Д4 повинна бути підписана керівником і головним бухгалтером (за наявності такої посади у страхувальника) (п. 5 розд. II Порядку № 435).

Загальні вимоги до оформлення та складання форми № Д4 викладено в Порядку № 435.

Перелік обов'язкових реквізитів, які повинен містити звіт, наведено в п. 6 розд. II Порядку № 435.

**Порядок складання титульного аркуша форми № Д4**

На титульному аркуші форми № Д4 зазначаються основні відомості про страховальника, а також перелік таблиць, включених до звіту.

Вимоги до заповнення титульного аркуша наведено в п. 3 розд. IV Порядку № 435.

Фрагмент заголовної частини титульного аркуша форми № Д4 наведено на рис. 4.2.

**Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, надбавки, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування**

1. Звіт за місяць		<input type="text"/> рік <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>
<b>Подають</b> Страховальники, фізичні особи - підприємці, у тому числі ті, які обрали спрощену систему оподаткування, особи, які провадять незалежну професійну діяльність, які використовують працю фізичних осіб, районні (міські) управління праці та соціального захисту населення, - відповідним органам доходів і зборів за місцем реєстрації	<b>Терміни подання</b> Не пізніше ніж через 20 календарних днів, що вистають за останнім календарним днем звітного місяця	<p><b>Форма N Д4 (місячна)</b></p> <div style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px; margin-bottom: 2px;"></div> (початкова) <div style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px; margin-bottom: 2px;"></div> (скасовуюча) <div style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></div> (додаткова)

**Рис. 4.2. Фрагмент заголовної частини титульного аркуша форми № Д4**

Алгоритм складання заголовної частини титульного аркуша форми № Д4 наведено в табл. 4.12.

Таблиця 4.12

**Алгоритм складання заголовної частини титульного аркуша форми № Д4**

Назва показника	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Звіт за місяць	1	Зазначається звітний місяць та рік, за який формується та подається звіт. <b>Юридичні особи або фізичні особи - підприємці</b> , які не використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших законодавчо встановлених умовах, звіт за найманих працівників до фіскальних органів не подають (п. 11 розд. II Порядку N 435) Тип звіту - поле, <b>обов'язкове для заповнення</b> (п.п. 1.1 Опису формату Звіту [14])

1	2	3
		Проставляється позначка "X" у комірці: • <b>"початкова"</b> - якщо форма N Д4 подається за звітний період; • <b>"скасовуюча"</b> - якщо страхувальнику потрібно повністю скасувати відомості по застрахованій особі (особам) за попередні звітні періоди (п. 2 розд. V Порядку N 435); • <b>"додаткова"</b> - якщо страхувальником подається додатковий звіт за попередній період у випадку, коли в попередньому звіті не зазначено будь-які дії щодо застрахованої особи, передбачені п. 8 розд. IV Порядку N 435 (п. 4 розд. V Порядку N 435)
Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта страхувальника*	2	У <b>рядку 2</b> зазначається код ЄДРПОУ або податковий номер страхувальника. Фізичні особи, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта, зазначають серію (за наявності) та номер паспорта страхувальника
Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта ліквідованого страхувальника* (заповнюється в разі подання звіту правонаступником)	3	У випадку <b>якщо звіт подається правонаступником</b> , то в <b>рядку 3</b> обов'язково зазначаються реєстраційні дані ліквідованого страхувальника (п. 10 розд. II Порядку N 435). Фізичні особи, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта, зазначають серію (за наявності) та номер паспорта страхувальника
Найменування / прізвище, ім'я, по батькові	4	У <b>рядку 4</b> зазначаються реєстраційні дані страхувальника: • найменування юридичної особи (чи прізвище, ім'я, по батькові підприємця або особи, що провадить незалежну профдіяльність); місцезнаходження - для юридичної особи (місце проживання - для фізичної особи); телефон
Код територіального органу доходів і зборів, до якого подається звіт	5	У <b>рядку 5</b> зазначається код територіального органу доходів і зборів, до якого подається звіт

**Порядок заповнення таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4**

У таблиці 1 відображають розрахунок сум ЄСВ, що підлягають сплаті. Таблицю 1 заповнюють усі роботодавці.

Заголовна частина таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4 наведено на рис. 4.3.

1. Звіт за місяць   рік

2. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія (за наявності) та/або номер паспорта страхувальника\*

3. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія (за наявності) та/або номер паспорта ліквідованого страхувальника\* (заповнюється у разі подання звіту правонаступником)

Страховальник \_\_\_\_\_  
(найменування страхувальника або прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи - підприємця, особи, яка провадить незалежну професійну діяльність)

4. Код основного виду економічної діяльності

5. Бюджетна установа

6. Підприємство, організація всеукраїнської громадської організації інвалідів, зокрема товариств УТОГ, УТОС

7. Підприємство, організація громадської організації інвалідів

(позначка "х" вноситься в клітинку відповідного варіанта)

8. Міністерство, інший центральний орган виконавчої влади \_\_\_\_\_

9. Місце знаходження (місце проживання) \_\_\_\_\_ тел. \_\_\_\_\_

10. Організаційно-правова форма господарювання \_\_\_\_\_

11. N реєстрації страхувальника \_\_\_\_\_

12. Найменування банку \_\_\_\_\_

13. Код банку \_\_\_\_\_  
N п/рахунку \_\_\_\_\_

14. Кількість створених нових робочих місць у звітному періоді \_\_\_\_\_

15. Середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, осіб \_\_\_\_\_, у тому числі: працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність, осіб \_\_\_\_\_, працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню \_\_\_\_\_

Облікова кількість штатних працівників \_\_\_\_\_

Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру \_\_\_\_\_

Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату/(крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення) \_\_\_\_\_

у тому числі: \_\_\_\_\_

у тому числі: чоловіків \_\_\_\_\_ жінок \_\_\_\_\_

*(показники кількості працівників зазначаються в цілих одиницях)*

**Рис. 4.3. Заголовна частина таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4**

Алгоритм складання заголовної частини таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4 наведено в табл. 4.13.

Таблиця 4.13

**Алгоритм складання заголовної частини таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4**

Назва показника	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Кількість створених нових робочих місць у звітному періоді	14	Показник "Кількість створених нових робочих місць у звітному періоді" заповнюється страхувальниками, які у звітному періоді створили нові робочі місця.

1	2	3
		У <b>рядку 14</b> зазначається кількість створених нових робочих місць, за створення яких роботодавці матимуть пільги зі сплати ЄСВ відповідно до Закону України "Про зайнятість населення". Заповнюється на підставі даних, зазначених у колонці 12 таблиці 5 додатка 4
Середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, осіб	15	У <b>рядку 15</b> зазначається середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, що розраховується згідно з п. 3.2 Інструкції № 286 (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАТЬ)
у тому числі:		
працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність		У показнику " <b>у тому числі працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність</b> " зазначається середньооблікова кількість штатних працівників-інвалідів. Цей показник визначається відповідно до наказу Мінпраці та соцполітики від 10.02.2007 р. № 42 "Про затвердження форми звітності № 10-ПІ (річна) "Звіт про зайнятість і працевлаштування інвалідів" та Інструкції щодо заповнення форми звітності № 10-ПІ (річна) "Звіт про зайнятість і працевлаштування інвалідів" (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАТЬ)
працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню		У показнику " <b>у тому числі працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню</b> " зазначається кількість працівників, що мають додаткові гарантії щодо сприяння працевлаштуванню відповідно до ч. 1 ст. 14 Закону України "Про зайнятість населення" від 05.07.2012 р. № 5067-VI. Відповідно до п. 2 ст. 14 Закону України "Про зайнятість населення" для працевлаштування громадян, які мають додаткові гарантії щодо сприяння працевлаштуванню, підприємствам із чисельністю штатних працівників більше 20 чоловік встановлено квоту в розмірі 5 % середньооблікової чисельності штатних працівників за попередній календарний рік. Невиконання квоти роботодавцем тягне за собою накладення штрафу в розмірі 2 мінімальних заробітних плат за кожну необгрунтовану відмову в працевлаштуванні в межах відповідної квоти



1	2	3
Облікова кількість штатних працівників		<p>У показнику "<b>Облікова кількість штатних працівників</b>" зазначається облікова кількість штатних працівників, визначена <b>на певну дату звітного періоду</b> (наприклад, на перше або останнє число місяця, включаючи прийнятих працівників і виключаючи тих, які вибули в цей день). Показник розраховується відповідно до розд. 2 Інструкції № 286.</p> <p>Відповідно до пп. 2.4.6, 2.5.8, 2.5.9 Інструкції № 286 при заповненні реквізиту "Облікова кількість штатних працівників" враховуються <b>як працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами</b> (доглядом за дитиною), <b>так і інші особи, працевлаштовані на їх місця</b></p>
Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру		<p>Показник "<b>Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру</b>" заповнюють страхувальники, які у звітному періоді використовували працю фізичних осіб на умовах цивільно-правових договорів та нараховували винагороди за такими договорами.</p> <p>Зазначається кількість фізичних осіб (зокрема й найманих працівників), які виконували роботи (надавали послуги) за цивільно-правовими договорами і яким було нараховано винагороду.</p> <p><b>Показник заповнюється у всіх звітних місяцях, протягом дії договору цивільно-правового характеру</b>, незважаючи на те, в якому місяці відбувається виплата винагороди за таким договором (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАНЬ)</p>
Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату/(крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення)		<p>У показнику "<b>Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату/(крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення)</b>" зазначається загальна кількість застрахованих осіб у звітному періоді:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- працівників, яким нараховано заробітну плату та/або лікарняні (декретні);</li> <li>- фізичних осіб, яким нараховано винагороду за цивільно-правовими договорами.</li> </ul> <p>Однак <b>за відсутності доходу</b> у зв'язку з відпусткою без збереження зарплати, перебуванням повний місяць на лікарняному, який буде оплачено в наступному місяці, чи відсутністю доходу, оскільки відпускні були нараховані в попередньому місяці, до</p>

1	2	3
		показника «Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату (крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення)» таких осіб <b>не включають</b> (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАТЬ)

Фрагмент табличної частини таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4 наведено на рис. 4.4.

Таблиця 1. Нарахуван+А84:СЕ132ня єдиного внеску

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
<b>1</b>	<b>Загальна сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3 + р. 1.4 + р. 1.5)</b>	
1.1	сума нарахованої заробітної плати	
1.2	сума винагород за договорами цивільно-правового характеру	
1.3	сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця	
1.4	сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фонду соціального страхування	
1.5	сума допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами	
<b>2</b>	<b>Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок, усього (р. 2.1 + р. 2.2 + р. 2.3 + р. 2.4 + р. 2.5)</b>	
2.1	роботодавцями (22,0 %)	
2.2	підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	
2.3	підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	
2.4	підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	
2.5	Додаткова база нарахування єдиного внеску (22,0 %)	
<b>3</b>	<b>Нараховано єдиного внеску, усього (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4 + р. 3.5)</b>	
3.1	на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (22,0 %)	
3.2	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	
3.2.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (22 %)	
3.3	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	
3.3.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (22 %)	
3.4	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	
3.4.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю (за умов, визначених частиною чотирнадцятою статті 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»), працюючим особам з інвалідністю (22 %)	
3.5	на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітної плати роботодавцями (22,0 %)	
<b>4</b>	<b>Донараховано та/або доутримано єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р. 4.1 + р. 4.2 + р. 4.3)</b>	
4.1	...	
<b>5</b>	<b>Зменшено суму єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р. 5.1 + р. 5.2 + р. 5.3)</b>	
5.1	...	
<b>6</b>	<b>Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті, усього (р. 3 + р. 4 - р. 5)</b>	
	<b>у тому числі</b>	
6.1	р. 3.1 + р. 3.5 + р. 4.1.1 + р. 4.1.9 - р. 5.1.1 - р. 5.1.9 (22,0 %, 36,76 - 49,7 %)	
6.2	р. 4.1.2 + р. 4.1.10 - р. 5.1.2 - р. 5.1.10 (36,3 %)	
6.3	р. 4.1.3 + р. 4.1.11 - р. 5.1.3 - р. 5.1.11 (45,96 %)	
6.4	р. 3.2 + р. 4.1.4 - р. 5.1.4 (8,41 %)	
6.5	р. 3.3 + р. 4.1.5 - р. 5.1.5 (5,3 %)	
6.6	р. 3.4 + р. 4.1.6 - р. 5.1.6 (5,5 %)	
6.7	р. 4.1.7 + р. 4.1.12 - р. 5.1.7 - р. 5.1.12 (34,7 %)	
6.8	р. 4.1.8 + р. 4.1.13 - р. 5.1.8 - р. 5.1.13 (33,2 %)	
6.9	р. 4.3.1 - р. 5.3.1 (3,6 %)	
6.10	р. 4.3.2 - р. 5.3.2 (2,85 %)	
6.11	р. 4.3.3 - р. 5.3.3 (6,1 %)	
6.12	р. 4.3.4 - р. 5.3.4 (2,6 %)	
6.13	р. 4.3.5 - р. 5.3.5 (2 %)	
6.14	р. 4.2 - р. 5.2	

Рис. 4.4. Фрагмент табличної частини таблиці 1 «Нарахування єдиного внеску» форми № Д4

Алгоритм складання табличної частини таблиці 1 "Нарахування єдиного внеску" форми № Д4 наведено в табл. 4.14.

Таблиця 4.14

**Алгоритм складання табличної частини таблиці 1 «Нарахування єдиного внеску» форми № Д4**

Назва показника	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
<b>Загальна сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3 + р. 1.4 + р. 1.5)</b>	<b>1</b>	У <b>рядку 1</b> зазначається <b>загальна сума нарахованої заробітної плати</b> , винагород за цивільно-правовими договорами, лікарняних (що виплачуються як за рахунок коштів роботодавця, так і за рахунок коштів фондів соціального страхування) та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами. Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка. Усі виплати в рядках 1 та 1.1-1.5 відображаються в повному обсязі <b>без обмеження максимальною величиною</b> , на яку нараховується ЄСВ. Не відображаються виплати, що не обкладаються ЄСВ, зазначені в Переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженому постановою КМУ від 22.12.2010 р. № 1170
<b>Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок, усього (р. 2.1 + р. 2.2 + р. 2.3 + р. 2.4 + р. 2.5)</b>	<b>2</b>	У <b>рядку 2</b> зазначаються нараховані за звітний місяць виплати (заробітна плата, винагороди за цивільно-правовими договорами, суми лікарняних та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами), з яких справляється ЄСВ, з <b>урахуванням максимальної величини доходу, з якого справляється ЄСВ</b> . Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка

1	2	3
роботодавцями (22,0 %)	2.1	У <b>рядку 2.1</b> роботодавці, які нараховують ЄСВ за ставкою 22 %, зазначають суму нарахованої заробітної плати з <b>урахуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ</b> (п. 5 ст. 8 Закону № 2464)
підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	2.2	<b>Рядок 2.2</b> заповнюється роботодавцями, у яких працюють особи з інвалідністю, чий статус підтверджено засвідченою копією довідки з акта огляду медико-соціальної експертної комісії про встановлення групи інвалідності (форма № 157-1/о). Зазначається сума нарахованої заробітної плати таких працівників з <b>урахуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ</b> , на яку нараховується внесок за ставкою 8,41 % (п. 13 ст. 8 Закону № 2464)
підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	2.3	<b>Рядок 2.3</b> заповнюється підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема УТОГ та УТОС, у яких кількість осіб з інвалідністю становить не менше 50 % загальної чисельності працівників і фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить не менше 25 % суми витрат на оплату праці. Зазначається загальна сума нарахованої заробітної плати <b>всіх працівників</b> такого підприємства (організації) з <b>урахуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ</b> , на яку нараховується ЄСВ за ставкою 5,3 % (п. 14 ст. 8 Закону № 2464)
підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	2.4	<b>Рядок 2.4</b> заповнюється підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, у яких кількість осіб з інвалідністю становить не менше 50 % загальної чисельності працівників і фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить не менше 25 % суми витрат на оплату праці. Зазначається сума нарахованої заробітної плати <b>працюючих осіб з інвалідністю з урахуванням максимальної величини бази нарахування ЄСВ</b> , на яку нараховується внесок за ставкою 5,5 % (п. 14 ст. 8 Закону № 2464)

1	2	3
Додаткова база нарахування єдиного внеску (22,0 %)	2.5	У <b>рядку 2.5</b> роботодавці, які нараховують ЄСВ за ставкою 22 %, зазначають різницю між фактично нарахованим працівнику доходом і мінімальною заробітною платою, якщо його місячний дохід менший за мінімальну заробітну плату п. 5 ст. 8 Закону № 2464)
<b>Нараховано єдиного внеску, усього (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4 + р. 3.5)</b>	<b>3</b>	У <b>рядку 3</b> відображається <b>загальна сума нарахованого ЄСВ</b> . Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка.
на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, <b>винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (22,0 %)</b>	3.1	У <b>рядку 3.1</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою <b>22 %</b> на суми заробітної плати, винагород за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги з тимчасової непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	3.2	У <b>рядку 3.2</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою <b>8,41 %</b> на суми заробітної плати працюючих осіб з інвалідністю
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (22 %)	3.2.1	У <b>рядку 3.2.1</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою 22 % на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами й організаціями працюючим особам з інвалідністю. <b>Рядок 3.2.1 є довідковим</b> і відображає інформацію про те, яку б суму ЄСВ було нараховано працівникам - особам з інвалідністю у випадку застосування до нарахованого доходу звичайної ставки ЄСВ - 22 %.

1	2	3
		Показник рядка 3.2.1 <b>не включається</b> в показник рядка 3.2 і, відповідно, в підсумковий показник рядка 3 (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАНЬ)
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	3.3	У <b>рядку 3.3</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою <b>5,3 %</b> на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (22 %)	3.3.1	У <b>рядку 3.3.1</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою 22 % на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС. <b>Рядок 3.3.1 є довідковим</b> і відображає інформацію про те, яку б суму ЄСВ було нараховано працівникам - особам з інвалідністю у випадку застосування до нарахованого доходу звичайної ставки ЄСВ - 22 %. Показник рядка 3.3.1 <b>не включається</b> в показник рядка 3.3 і, відповідно, в підсумковий показник рядка 3 (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАНЬ)
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	3.4	У <b>рядку 3.4</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою <b>5,5 %</b> на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю
на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій	3.4.1	У <b>рядку 3.4.1</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою 22 % на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю (за умов, визначених ч. 14 ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного

1	2	3
осіб з інвалідністю (за умов, визначених частиною чотирнадцятою статті 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»), працюючим особам з інвалідністю (22 %)		внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»), працюючим особам з інвалідністю <b>Рядок 3.4.1 є довідковим</b> і відображає інформацію про те, яку б суму ЄСВ було нараховано працюючим особам з інвалідністю у випадку застосування до нарахованого доходу звичайної ставки ЄСВ - 22 %. Показник рядка 3.4.1 <b>не включається</b> в показник рядка 3.4 і, відповідно, в підсумковий показник рядка 3 (роз'яснення з розділу 301.06.01 модуля БАЗА ПОДАТКОВИХ ЗНАТЬ)
на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями (22,0 %)	3.5	У <b>рядку 3.5</b> відображається сума нарахованого ЄСВ за ставкою <b>22 %</b> на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями
<b>Донараховано та/або доутримано єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р. 4.1 + р. 4.2 + р. 4.3)</b>	4	<b>Рядок 4</b> заповнюється, якщо платник <b>самостійно виявив у попередніх звітних періодах помилку</b> , виправлення якої потребує донарахування або доутримання ЄСВ. Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка
<b>Донараховано єдиний внесок (крім сум, зазначених у р. 4.2)</b>	4.1	У <b>рядку 4.1</b> відображається сума ЄСВ, <b>донарахованого внаслідок виправлення помилки, у т. ч. якщо донараховано до мінімальної заробітної плати</b> (крім ЄСВ, донарахованого за попередні періоди внаслідок зміни класу професійного ризику виробництва, що відображається в рядку 4.2). У <b>рядках 4.1.1-4.1.13</b> зазначаються суми донарахованого ЄСВ у розрізі ставок у частині нарахувань
<b>Донараховано єдиний внесок за попередні звітні періоди внаслідок збільшення класу професійного ризику виробництва</b>	4.2	<b>Рядок 4.2</b> заповнюється страхувальником у <b>разі зміни встановленого йому класу професійного ризику виробництва</b> на підставі отриманого повідомлення органу ПФУ за період з дати встановлення нового класу професійного ризику та нового розміру ЄСВ.

1	2	3
		Відображається самостійно обчислена страховальником сума як різниця між нарахованою сумою ЄСВ за раніше встановленою ставкою та сумою ЄСВ, нарахованою за новою ставкою, за зазначений період. Перерахована сума відображається в періоді, у якому отримано повідомлення ПФУ
<b>Додатково утримано єдиний внесок</b>	<b>4.3</b>	У <b>рядку 4.3</b> відображається сума <b>доутриманого ЄСВ унаслідок виправлення самостійно виявленої помилки</b> . У <b>рядках 4.3.1-4.3.5</b> відображаються суми доутриманого ЄСВ у розрізі ставок у частині утримань
<b>Сума виплат, на яку донараховано єдиний внесок</b>	<b>4.4</b>	<b>Рядок 4.4</b> заповнюється страховальником, якщо він самостійно виявив заниження бази нарахування ЄСВ у попередніх звітних періодах. Зазначається <b>сума виплат, яку помилково не було включено до бази нарахування ЄСВ</b> .
<b>Зміст помилки</b>		Зазначається зміст помилки, що призвела до заниження сум ЄСВ у попередніх звітних періодах Також у змісті помилки зазначається період, показники якого підлягають виправленню, і вид виплати, за якою було неправильно обчислено ЄСВ.
<b>Зменшено суму єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р. 5.1 + р. 5.2 + р. 5.3)</b>	<b>5</b>	<b>Рядок 5</b> заповнюється, якщо у звітному місяці страховальник <b>самостійно виявив завищення сум ЄСВ</b> , нарахованих (утриманих) у попередніх звітних періодах. Зазначається <b>загальна сума зменшення нарахованого та утриманого ЄСВ</b> унаслідок виправлення помилки, а також сума зменшення нарахованого ЄСВ унаслідок зміни класу професійного ризику виробництва в попередніх звітних періодах. Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка
<b>Зменшено нарахування (крім сум, зазначених у р. 5.2)</b>	<b>5.1</b>	У <b>рядку 5.1</b> відображається сума ЄСВ, на яку <b>внаслідок виправлення помилки необхідно зменшити нарахувану суму ЄСВ</b> , зокрема зменшити виходячи з розміру мінімальної заробітної плати (крім суми, на яку потрібно



1	2	3
		зменшити нараховану суму ЄСВ у зв'язку зі зміною класу професійного ризику виробництва, що відображається в рядку 5.2). У рядках 5.1.1-5.1.13 зазначаються суми, на які має бути зменшено нарахування, у розрізі ставок
<b>Зменшено суму єдиного внеску за попередні звітні періоди внаслідок зменшення класу професійного ризику виробництва</b>	<b>5.2</b>	<b>Рядок 5.2</b> заповнюється страхувальником у разі зміни встановленого йому класу професійного ризику виробництва на підставі отриманого повідомлення органу ПФУ за період з дати встановлення нового класу професійного ризику та нового розміру ЄСВ. Відображається самостійно обчислена страхувальником сума як різниця між нарахованою сумою ЄСВ за раніше встановленою ставкою та сумою ЄСВ, нарахованою за новою ставкою, за зазначений період. Перерахована сума відображається в періоді, у якому отримано повідомлення ПФУ
<b>Зменшено утримань</b>	<b>5.3</b>	У рядку 5.3 відображається сума ЄСВ, на яку треба зменшити суму утримань унаслідок виправлення самостійно виявленої помилки. У рядках 5.3.1-5.3.5 відображаються суми ЄСВ, на які має бути зменшено утримання, у розрізі ставок
<b>Сума виплат, на яку зайво нараховано єдиний внесок</b>	<b>5.4</b>	<b>Рядок 5.4</b> заповнюється страхувальником, якщо він самостійно виявив завищення бази нарахування ЄСВ у попередніх звітних періодах. Зазначається сума виплат, яку помилково було включено до бази нарахування ЄСВ. Також страхувальник має зазначити зміст помилки, що призвела до завищення сум ЄСВ у попередніх звітних періодах
<b>Зміст помилки</b>		Зазначається зміст помилки, що призвела до завищення сум ЄСВ у попередніх звітних періодах Також у змісті помилки зазначається період, показники якого підлягають виправленню, і вид виплати, за якою було неправильно обчислено ЄСВ.

1	2	3
Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті, всього (р. 3 + р. 4 - р. 5)	6	У рядку 6 зазначається загальна сума нарахованого та утриманого ЄСВ, що підлягає сплаті за звітний місяць, з урахуванням донарахувань та зменшень унаслідок виправлення помилок. Розраховується за формулою, зазначеною в назві рядка. У рядках 6.1-6.14 зазначається розшифровка сум ЄСВ у розрізі ставок

**Порядок складання таблиці 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» форми № Д4**

Таблицю 5 "Відомості про трудові відносини осіб" форми № Д4 заповнюють ті страхувальники, у яких протягом звітнього періоду:

- було укладено або розірвано трудовий договір (цивільно-правовий договір) із застрахованою особою;
- було укладено або розірвано трудовий договір із застрахованою особою, працевлаштованою на нове робоче місце;
- особу було переведено на іншу посаду або роботу в того самого страхувальника;
- особа вперше вступила на військову службу або закінчила проходження військової служби (з виключенням зі списків особового складу військової частини (військового навчального закладу, установи тощо)) у порядку, установленому положеннями про проходження військової служби;
- застрахованій особі надано відпустку по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку;
- застрахованій особі надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами;
- застрахованій особі надано відпустку по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку [15].

У разі коли за даними страхувальника протягом звітнього періоду не було зафіксовано фактів укладання та розірвання трудових угод (цивільно-правових договорів), зміни посади, термінів проходження військової служби або надання відповідної відпустки, таблиця 5 додатка 4 форми № Д4 не формується та не надається до фіскального органу (п. 8 розд. IV Порядку № 435).

Фрагмент таблиці 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» форми № Д4 наведено на рис. 4.5.

Таблиця 5. Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби

1. Код за ЄДРНОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта страховальника\*

2. Код за ЄДРНОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта ліквідованого/припиненого страховальника\* (заповнюється у разі подання звіту правонаступником)

3. Звіт за місяць  рік  4. Тип: початкова  (іншіситуаціястрахувальника)  касовою  додатоку

5. N з/п	6. Громадянин України (1 - так, 0 - ні)	7. Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 - так, 0 - ні)	8. Категорія особи **	9. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БІСXXXXXXXXXXXXXXXXXX 30 *	10. Прізвище, ім'я, по батькові ІО	11. Період трудових або цивільно-правових відносин, проходження військової служби та відпусток		12. Професія на місці роботи	14. Код спеціалізація професії	16. Документ-підстава про призначення на посаду, роботу та відпустку, кінцеві трудові або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду	18. Дата створення нового робочого місця (сплатної одиниці), на яке звітному періоді вивільнений працівник/зайнятий працівник
						дата початку	дата закінчення				
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
11											
12											
13											
14											
15											

Рис. 4.5. Фрагмент таблиці 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» форми № Д4

Алгоритм складання таблиці 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» форми № Д4 наведено в табл. 4.15.

Таблиця 4.15

Алгоритм складання таблиці 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» форми № Д4

Назва показника	Код графі	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Громадянин України (1 - так, 0 - ні)	6	У графі 6 проставляється "1" для застрахованих осіб, які є громадянами України, а для застрахованих осіб із числа іноземців - "0"
Договір ЦПХ за основним місцем роботи або за сумісництвом (1 - так, 0 - ні)	7	У графі 7 проставляється "1" для застрахованих осіб, яким виплачується винагорода за договорами цивільно-правового характеру, якщо такий договір укладено з працівником, що працює на підприємстві за основним місцем роботи або за сумісництвом, у всіх інших випадках - проставляється "0"
Категорія особи	8	У графі 8 зазначається категорія особи: 1 - наймані працівники (з трудовою книжкою);

1	2	3
		<p>2 - наймані працівники (без трудової книжки);</p> <p>3 - особи, які виконують роботи за договорами цивільно-правового характеру;</p> <p>4 - особи, яким надано відпустку по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку;</p> <p>5 - особи, яким надано відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами;</p> <p>6 - особи, яким надано відпустку по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;</p> <p>7 - особи з числа військовослужбовців, особи рядового та начальницького складу, які отримують допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами;</p> <p>8 - особи з числа військовослужбовців, особи рядового та начальницького складу</p>
<p>Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта за формою БКNNXXXXXX/ПXXXXXXX 30</p>	<p>9</p>	<p>У <b>графі 9</b> зазначається реєстраційний номер облікової картки платника податків.</p> <p>Для фізичних осіб, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта, у <b>графі 9</b> зазначаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• серія та номер БКNNXXXXXX, де БК - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, NN - дві українські літери серії паспорта (за наявності) (верхній регістр), XXXXXX - шість цифр номера паспорта (з ведучими нулями);</li> <li>• або ПXXXXXXX, де П - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, XXXXXXXX - дев'ять цифр номера паспорта у формі пластикової картки</li> </ul>

1	2	3
Прізвище, ім'я, по батькові ЗО	10	У <b>графі 10</b> зазначаються повністю прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи відповідно до україномовної сторінки її паспорта. Якщо застрахованою особою є іноземець, то зазначається його повне ПІБ відповідно до завіреного в законодавчо встановленому порядку перекладу українською мовою паспортного документа.
Період трудових або цивільно-правових відносин, проходження військової служби та відпусток	11	У графі " <b>Дата початку</b> " зазначається: - день приймання на роботу, якщо протягом звітнього місяця було укладено трудовий договір із застрахованою особою; - дата початку дії цивільно-правового договору, що припадає на звітний місяць; - дата початку відпустки по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку чи відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами; - дата початку відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; - дата початку проходження військової служби. У графі " <b>Дата закінчення</b> " зазначається: - день звільнення з роботи, якщо протягом звітнього місяця було розірвано трудовий договір із застрахованою особою; - дата закінчення строку дії цивільно-правового договору, якщо вона припадає на звітний місяць; - дата закінчення відпустки по догляду за дитиною від трирічного віку до досягнення нею шестирічного віку чи відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами; - дата закінчення відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;

1	2	3
		<p>- дата закінчення проходження військової служби (п. 8 розд. IV Порядку № 435).</p> <p><b>Якщо протягом звітного періоду страхувальником із застрахованою особою було розірвано, а потім знову укладено трудовий договір</b>, на таку застраховану особу <b>робиться два записи</b> в таблиці 5 додатка 4:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• перший запис - із зазначенням дати припинення трудових відносин;</li> <li>• другий - із зазначенням дати початку трудових або цивільно-правових відносин (п. 8 розд. IV Порядку № 435).</li> </ul> <p><b>Якщо за умовами договору ЦПХ фізична особа виконує роботи</b>, то для заповнення графи 11 дати початку та закінчення цивільно-правових відносин беруться із самого договору.</p> <p><b>Якщо за умовами договору ЦПХ фізична особа надає послуги</b>, то для заповнення графи 11 дати початку та закінчення цивільно-правових відносин беруться з акта наданих послуг. Якщо, наприклад, термін дії договору ЦПХ на надання послуг - один місяць (червень), а послуга фактично надавалася лише один день (25 червня), що підтверджено актом наданих послуг, то в таблиці 5 за червень буде заповнено один рядок із зазначенням у графі 11 однакової дати початку та закінчення цивільно-правових відносин - "25" (п. 1.2 Опису формату Звіту).</p>
Професійна назва роботи	12	<p>У <b>графі 12</b> зазначається професійна назва роботи відповідно до національного класифікатора України "Класифікатор професій ДК 003:2010" (п. 8 розд. IV Порядку № 435). Графу 12 (і відповідно "прив'язані" до неї графи 13 і 14) заповнюємо тільки у разі відображення інформації про прийняття, переведення, звільнення працівника. За рядками з відпустками</p>

1	2	3
		(у зв'язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною до 3 і від 3 до 6 років) графі 12-14 не заповнюємо
Код ЗКППТР	13	У <b>графі 13</b> зазначається код загальносоюзного класифікатора професій, посад та тарифних розрядів (код ЗКППТР) відповідно до національного класифікатора України "Класифікатор професій ДК 003:2010" (п. 8 розд. IV Порядку № 435)
Код класифікатора професій	14	У <b>графі 14</b> зазначається код класифікатора професій відповідно до національного класифікатора України "Класифікатор професій ДК 003:2010" (п. 8 розд. IV Порядку № 435)
Посада	15	У <b>графі 15</b> зазначається посада застрахованої особи відповідно до національного класифікатора України "Класифікатор професій ДК 003:2010" (п. 8 розд. IV Порядку № 435). <b>Назва посади відповідає запису в трудовій книжці.</b> Запис про переведення працівника на іншу посаду або роботу в того самого страхувальника вноситься до таблиці 5 в такому самому порядку, як і про прийняття на роботу (п. 8 розд. IV Порядку № 435)
Документ-підстава про початок роботи та відпустку, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду	16	У <b>графі 16</b> зазначається документ-підстава про початок роботи та відпустку, кінець трудових або цивільно-правових відносин, переведення на іншу посаду
Підстава для припинення трудових або цивільно-правових відносин	17	<b>Графа 17</b> заповнюється, якщо протягом звітного місяця з працівником було розірвано трудовий договір або договір цивільно-правового характеру. Записи про причини звільнення до таблиці 5 мають вноситися в точній відповідності з формулюваннями чинного законодавства з посиланням на відповідну статтю чи пункт закону. Наприклад, п. 4 ст. 40 КЗпП України (п. 8 розд. IV Порядку № 435)

1	2	3
Дата створення нового робочого місця (штатної одиниці), на яке у звітному періоді працевлаштований працівник	18	У <b>графі 18</b> зазначається дата створення нового робочого місця (штатної одиниці), на яке у звітному періоді працевлаштована застрахована особа. <b>За нові робочі місця</b> , утворені у зв'язку зі створенням нового суб'єкта господарювання (крім створеного шляхом припинення) або збільшенням штатної чисельності працівників за умови відсутності скорочення (зменшення) середньомісячної чисельності за попередні 12 місяців, а також створені шляхом модернізації або зміни технології виробництва, які вимагають нових знань і вмінь працівника, <b>страхувальники можуть отримувати певні пільги з ЄСВ</b> (ст. 24, 26, 27 Закону України "Про зайнятість населення"). <b>Дата (число, місяць і рік) створення нового робочого місця може не збігатися з датою початку трудових відносин</b> (п. 1.2 Опису формату Звіту)
Військове звання	19	У <b>графі 19</b> зазначається військове звання застрахованої особи. <b>Цю графу звичайні роботодавці не заповнюють</b>

**Порядок складання таблиці 6 "Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам" форми № Д4**

Дані, наведені в таблиці 6 форми № Д4, використовуються в системі персоналізованого обліку. Таблиця заповнюється з урахуванням вимог п. 9 розд. IV Порядку № 435.

У таблиці 6 допускається кілька записів на одну застраховану особу, якщо протягом звітного періоду:

– застрахованій особі були здійснені нарахування здійснювалися за поточні та майбутні (відпускні, допомога по вагітності та пологах) і минулі періоди (лікарняні, тимчасова непрацездатність і перебування у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами й нарахування сум зарплати (доходу) за виконані роботи (надані послуги), строк виконання яких перевищує календарний місяць, а також за відпрацьований час після звільнення або згідно з рішенням суду – середня зарплата за вимушений прогул) періоди;

– якщо у звітному періоді згідно з ч. 5 ст. 8 Закону № 2464 ЄСВ нараховується на додаткову базу нарахування [15].



## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Фрагмент таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» форми № Д4 наведено на рис. 4.6.

Таблиця 6. Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам

1. Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта страховальника\* 

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

2. Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта львівського страховальника\* (заповнюється у разі податки з утриманням) 

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(вибування страховальника)

3. Звітний місяць 

--	--	--

 рік 

--	--	--

 4. Тип початковця  скасовуюча

5. N з/п (1 - так, 0 - ні)	6. Громадянин України (1 - так, 0 - ні)	7. Чоловік - Ч, жінка - Ж	8. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та/або номер паспорта за формою БКNNXXXXXXXXXXXXXXXXX 30 *	9. Код категорії 30 *	10. Код типу нарахування **	11. Місяць та рік, за який проведено нарахування****	12. Прізвище, ім'я, по батькові 30	13. Кількість календарних днів перебування у трудових відносинах, продекларованих працівником / сумарний період звітнього місяця	14. Кількість календарних днів відсутності заробітної плати *****	15. Кількість календарних днів перебування у трудових відносинах, продекларованих працівником / сумарний період звітнього місяця	16. Кількість календарних днів відсутності заробітної плати *****	17. Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітнього місяця)		19. Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати / доходу / грошового забезпечення) доплати до мінімального страхового внеску		20. Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати / доходу / грошового забезпечення)	21. Сума нарахованого єдиного внеску за звітний місяць (на заробітну плату / дохід / грошове забезпечення)	22. Означення грошового робочого часу (1 - так, 0 - ні)	23. Означення пенсії (1 - так, 0 - ні)	24. Означення нового робочого часу (1 - так, 0 - ні)	25. Означення нового робочого часу (1 - так, 0 - ні)
												грн	коп.	грн	коп.						
1												грн	коп.	грн	коп.	грн	коп.				

Рис. 4.6. Фрагмент таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» форми № Д4

Алгоритм складання таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» форми № Д4 наведено в табл. 4.16.

Таблиця 4.16

Алгоритм складання таблиці 6 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам» форми № Д4

Назва показника	Код графі	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Громадянин України (1 - так, 0 - ні)	6	У графі 6 проставляється "1" для застрахованих осіб які є громадянами громадянами України, а для застрахованих осіб із числа іноземців - "0"
Чоловік - Ч, жінка - Ж	7	У графі 7 застраховані особи чоловічої статі зазначають літеру Ч, а застраховані особи жіночої статі - літеру Ж

1	2	3
<p>Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та/або номер паспорта за формою БКNNXXXXXXXXX 30</p>	8	<p>У <b>графі 8</b> зазначається реєстраційний номер облікової картки платника податків.</p> <p>Для фізичних осіб, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта, у <b>графі 8</b> зазначаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• серія та номер БКNNXXXXXXXX, де БК - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, NN - дві українські літери серії паспорта (за наявності) (верхній регістр), XXXXXX - шість цифр номера паспорта (з ведучими нулями);</li> <li>• або ПXXXXXXXX, де П - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, XXXXXXXXXXX - дев'ять цифр номера паспорта у формі пластикової картки</li> </ul>
Код категорії 30	9	<p>У <b>графі 9</b> зазначається код категорії застрахованої особи відповідно до Таблиці відповідності кодів категорії застрахованої особи та кодів бази нарахування і розмірів ставок єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (додаток 2 до Порядку № 435)</p> <p>Наприклад:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• для найманих працівників на загальних підставах код категорії - 1;</li> <li>• для працюючих інвалідів - 2;</li> <li>• для осіб, які працюють за угодами ЦПХ - 26;</li> <li>• для осіб, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності - 29;</li> <li>• для осіб, які отримують допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами - 42</li> </ul>
Код типу нарахувань	10	<p><b>Графа 10</b> заповнюється страхувальником лише у випадках, передбачених переліком кодів типу нарахувань 1 - 14, що наведені після таблиці (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</p>

1	2	3
		<p><b>Графа 10</b> залишається порожньою у рядку з сумами заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) та допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності за звітний період.</p> <p><b>Код типу нарахувань "13"</b> (різниця між розміром МЗП і фактично нарахованим доходом за звітний місяць) застосовується для сум у поточному звітному місяці за попередні лише при нарахуванні:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- сум допомоги з тимчасової непрацездатності за попередні місяці;</li> <li>- сум у зв'язку з вагітністю та пологами за попередні місяці.</li> </ul> <p><b>Код типу нарахувань "14"</b> застосовується при відображенні різниці між розміром МЗП і фактично нарахованим доходом за попередні періоди у зв'язку з проведенням перерахунку при звільненні працівника за попередні періоди, пов'язані з уточненням днів використаної наперед відпустки (у зв'язку зі сторнуванням) (п. 9 розд. IV Порядку № 435)</p>
Місяць та рік, за який проведено нарахування	11	<p><b>Графа 11</b> має бути заповнена <b>обов'язково</b>.</p> <p>Значається місяць та рік, за які проведено нарахування</p>
Прізвище, ім'я по батькові ЗО	12	<p>У <b>графі 12</b> зазначається повністю прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи відповідно до україномовної сторінки її паспорта. Якщо застрахованою особою є іноземець, то вказується його повне П.І.Б. відповідно до завіреного у законодавчо встановленому порядку перекладу українською мовою паспортного документа</p>

1	2	3
Кількість календарних днів тимчасової непрацездатності	13	У <b>графі 13</b> зазначається кількість календарних днів звітного періоду, що припадають на період хвороби працівника згідно з наданим ним <b>листом непрацездатності</b>
Кількість календарних днів без збереження заробітної плати	14	У <b>графі 14</b> зазначається кількість календарних днів звітного періоду, коли за працівником не зберігалася заробітна плата (ст. 25, 26 Закону України "Про відпустки" від 15.11.96 р. № 504/96-ВР). <b>Кількість днів без збереження заробітної плати</b> - кількість календарних днів відпустки без збереження заробітної плати та/або кількість днів звільнення від роботи згідно з довідкою про тимчасове звільнення від роботи по догляду за хворою дитиною (п. 9 розд. IV Порядку № 435). Ця графа може бути заповнена зі <b>знаком "-"</b> , якщо потрібно зменшити кількість днів без збереження заробітної плати, відображених у попередніх звітних періодах
Кількість календарних днів перебування у трудових / цивільно-правових відносинах, проходження військової служби протягом звітного місяця	15	<b>Графа 15</b> заповнюється у <b>кожному звітному періоді для підрахунку трудового стажу по кожній застрахованій особі</b> . Якщо початок трудових відносин збігається з першим числом місяця та відсутній факт звільнення застрахованої особи у звітному періоді (закінчення цивільно-правових відносин), значення <b>графи 15</b> завжди дорівнює кількості календарних днів у місяці. У разі наявності <b>факту звільнення</b> показник відповідає <b>кількості календарних днів тривалості трудових відносин у звітному місяці з урахуванням дня звільнення (лист ПФУ від 28.02.2014 р. № 5463/05-10)</b> .

1	2	3
		<p>Кількість календарних днів перебування у трудових / цивільно-правових відносинах протягом звітного місяця <b>не може зазначатися</b> у звітному місяці за майбутні та минулі звітні періоди, <b>за винятком</b> відпустки, відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами і випадків поновлення на роботі особи за рішенням суду.</p> <p>У <b>графі 15</b> вказується <b>кількість календарних днів, у які безпосередньо надавалися послуги за договором ЦПХ</b>, навіть якщо договір діяв протягом усього звітного періоду, але послуги надавалися тільки в окремі дні місяця (п. 1.3 Опису формату Звіту).</p> <p><b>За наявності декількох рядків по одній застрахованій особі</b> кількість календарних днів перебування у трудових / цивільно-правових відносинах протягом звітного місяця зазначається лише в одному, а саме у тому, в якому зазначаються дані про суми заробітної плати (за їх наявності) (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</p> <p>Якщо страхувальником нараховано найманій особі протягом звітного періоду <b>заробітну плату (дохід) та суми за дні щорічної та додаткових відпусток за поточний та майбутній місяць</b>, то у таблиці 6 заповнюються <b>три рядки</b>. При цьому, кількість календарних днів перебування у трудових / ЦП відносинах (графі 15 таблиці 6) заповнюється лише в тому рядку, в якому відображено дані про суми заробітної плати (за їх наявності).</p> <p>Якщо в наступному місяці <b>не заповнюються дані про суми заробітної плати</b> за звітний місяць (внаслідок перебування повний місяць у відпустці: черговій, без збереження</p>

1	2	3
		<p>заробітної плати, т. д.), то у графі 15 зазначається кількість календарних днів у звітному місяці.</p> <p>У разі якщо у звітному періоді наймана особа <b>вийшла з відпустки по догляду за дитиною до шести років в середині місяця</b> та приступила до роботи в звітному періоді, графа 15 заповнюється лише в рядку відображення даних про суми заробітної плати (за їх наявності) і дорівнює кількості календарних днів перебування у трудових відносинах у звітному місяці починаючи з дня її виходу на роботу після відповідної відпустки</p>
Кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами	16	<p><b>Графа 16</b> заповнюється на застраховану особу, якій нараховано допомогу по вагітності та пологах. Оскільки допомога по вагітності та пологах підлягає розподілу по місяцях і відображенню всієї суми у формі № Д4 у місяці її нарахування, то у графі 16 необхідно зазначити <b>кількість днів декретної відпустки, що припадають на конкретний місяць</b> перебування у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами.</p>
Загальна сума нарахованої заробітної плати / доходу, грошового забезпечення (усього з початку звітного місяця)	17	<p>У <b>графі 17</b> вказуються суми заробітної плати, винагород за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, допомоги з тимчасової втрати працездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами <b>без обмеження максимальною величиною бази нарахування ЄСВ</b>. Показник графи 17 формується окремо за кожною застрахованою особою з <b>урахуванням черговості відображення виплат</b> за умови їх нарахування цій особі в одному звітному періоді:</p>

1	2	3
		<p>1) сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці";</p> <p>2) сума винагороди за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правових договорів, укладених з фізичною особою – підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію її як підприємця);</p> <p>3) суми допомоги з тимчасової втрати працездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</p> <p>Якщо нарахування заробітної плати здійснюється за попередній період, зокрема, у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок, <b>суми донарахованої заробітної плати включаються до заробітної плати місяця, у якому були здійснені такі донарахування.</b></p> <p><b><u>Суми відпускних</u></b></p> <p>Суми, нараховані за дні щорічних та додаткових відпусток, відображаються <b>окремим рядком</b> із зазначенням відповідного місяця лише у сумі, що припадає на дні відпустки у цьому місяці, із зазначенням коду типу нарахувань 10.</p> <p>Суми, що припадають на дні відпустки наступних місяців, включаються до поля наступних місяців і відображаються в окремих рядках за першим рядком також із зазначенням коду типу нарахувань 10 (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</p>

1	2	3
		<p><b><u>Суми лікарняних</u></b> Суми виплат, нараховані за дні тимчасової непрацездатності, відображаються <b>окремими рядками</b> із кодом категорії застрахованої особи "29" в полі відповідного місяця тільки в сумі, яка припадає на такий місяць (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</p> <p><b><u>Суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами</u></b> Сума нарахованої допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами відображається <b>окремими рядками у сумі, що розрахована пропорційно до кількості календарних днів перебування застрахованої особи у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами.</b></p> <p><b>Кількість рядків для відображення сум декретних виплат повинна дорівнювати кількості місяців перебування застрахованої особи у відпустці по вагітності та пологах.</b></p> <p>Сума нарахованої допомоги по вагітності та пологах <b>повинна бути відображена у таблиці 6</b> додатка № Д4 незалежно від факту її виплати чи невиплати, оскільки відповідно до п. 5 ст. 7 Закону № 2464 ЄСВ нараховується на суми, що визначені базою нарахування ЄСВ, незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи виплачені такі суми фактично після їх нарахування до сплати.</p> <p><b><u>Внесення від'ємних значень</u></b> Внесення від'ємних значень сум нарахованої заробітної плати (доходу) допускається лише:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>при відображенні сум перерахунків заробітку (доходу)</b>, що пов'язані з уточненням кількості відпрацьованого часу у зв'язку з відпусткою, тимчасовою</li> </ul>



1	2	3
		<p>непрацездатністю, та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, нарахованих у попередніх періодах;</p> <p>• <b>при відображенні сторнованих сум</b> відпускних та допомоги з тимчасової непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (п. 9 розд. IV Порядку № 435)</p> <p>Щомісячні суми нарахованої заробітної плати застрахованій особі за роботу на посадах, які дають право на призначення пенсії згідно із Законом України "Про наукову і науково-технічну діяльність", відображаються окремими записами (рядками) із зазначенням ознаки наявності підстави для обчислення спеціального стажу. Відомості про заробітну плату або винагороду за роботу цій самій застрахованій особі на посадах, що не належать до науково-технічних, відображаються в окремому рядку (п. 9 розд. V Порядку № 435)</p>
Сума нарахованої заробітної плати / доходу / грошового забезпечення у межах максимальної величини, на яку нараховується єдиний внесок	18	<p>У <b>графі 18</b> зазначаються суми нарахованої заробітної плати, винагород за виконані роботи (надані послуги), допомоги з тимчасової втрати працездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами <b>в межах максимальної величини бази нарахування ЄСВ.</b></p> <p><b>Графа 18</b> формується по кожній застрахованій особі з <b>урахуванням черговості відображення виплат</b> згідно з п. 9 розд. IV Порядку № 435. Нараховані суми відпускних, допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, нарахованих у попередніх періодах, та нарахування з кодом типу нарахувань "1" належать до того місяця, <b>за який вони нараховані.</b> Відповідно до цього, максимальна величина для</p>

1	2	3
		<p>таких нараховань визначається за нормами законодавства, що діяли в місяці, за який ці суми нараховуються.</p> <p>Максимальна величина по нарахованих сумах, які відображаються з кодами типів нараховань 2, 3, 6, 7, 8 та 9, визначається за нормами законодавства та в розмірах, що діяли <b>в місяці, в яких ці суми нараховані</b>.</p> <p>Для осіб із кодом категорії застрахованої особи "48" та "49" реквізит 18 не заповнюється (п. 1.3 Опису формату Звіту)</p>
<p>Сума різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний місяць (із заробітної плати / доходу / грошового забезпечення) доплата до мінімального страхового внеску</p>	<p>19</p>	<p>У <b>графі 19</b> відображається сума <b>різниці</b> між розміром мінімальної заробітної плати, встановленої на звітний період, і фактично нарахованою застрахованій особі заробітною платою (доходу) за звітний період.</p> <p>Якщо заробітна плата в розмірі, що не перевищує мінімальної заробітної плати, нараховується працівнику за місцем роботи <b>за сумісництвом</b>, нарахування ЄСВ здійснюється роботодавцем на фактично нараховану заробітну плату.</p> <p>Якщо страхувальник <b>донараховує найманому працівнику ЄСВ до мінімального страхового внеску</b>, то у таблиці 6 такого працівника необхідно відобразити <b>двома рядками</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>перший рядок</b> - фактично нарахована заробітна плата (дохід) за звітний період (заповнюються, зокрема графи 17, 18, 20, 21);</li> <li>• <b>другий рядок</b> - різниця між розміром мінзарплати та фактично нарахованою заробітною платою за звітний період (заповнюються, зокрема графи 10 (зазначається код типу нараховань "13"), 19, 21)</li> </ul>

1	2	3
Сума утриманого єдиного внеску за звітний місяць (із заробітної плати / доходу / грошового забезпечення)	20	У <b>графі 20</b> зазначається сума ЄСВ, утриманого із заробітної плати (доходу) застрахованої особи. Відповідно до листа ДФСУ від 28.01.2016 р. № 2844/7/99-99-17-03-01-17, починаючи зі звітної періоду січня 2016 року, <b>утримання ЄСВ із нарахованого доходу застрахованих осіб скасовано</b> . Тому, <b>графі 20 не заповнюється</b>
Сума нарахованого єдиного внеску за звітний місяць (на заробітну плату / дохід / грошове забезпечення)	21	У <b>графі 21</b> вказується сума ЄСВ, нарахованого на заробітну плату (дохід) застрахованої особи. Оскільки сума фактично нарахованої заробітної плати та донарахованої заробітної плати відображаються <b>окремими рядками</b> , то відповідно, <b>суми нарахованого ЄСВ також зазначаються окремими рядками</b> . Нарахування ЄСВ залежать від сум, зазначених у реквізитах 18 та 19 (п. 1.3 Опису формату Звіту)
Ознака наявності трудової книжки (1 – так, 0 – ні)	22	Якщо застрахована особа працює на умовах трудового договору (контракту) і трудова книжка знаходиться у страхувальника, у <b>графі 22</b> ставиться відмітка "1". Якщо трудової книжки у страхувальника немає (наприклад, застрахована особа працює за сумісництвом або на умовах цивільно-правового договору), ставиться відмітка "0". У разі, якщо наймана (застрахована) особа <b>протягом звітної періоду звільнилась з основного місця працевлаштування та перейшла на роботу за сумісництвом в межах одного страхувальника</b> (роботодавця), то в таблиці 6 відомості про нарахування заробітної плати (доходу) по даній особі відображаються <b>двома рядками</b> , а саме:

1	2	3
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• у <b>рядку 1</b> зазначаються суми, нараховані за час роботи за основним місцем працевлаштування, та в графі 22 зазначається "1";</li> <li>• у <b>рядку 2</b> зазначаються суми, нараховані за час роботи за сумісництвом, та в графі 22 зазначається "0";</li> <li>• у <b>графі 15</b> зазначається інформація про кількість календарних днів тривалості трудових відносин у звітному місяці лише в одному рядку, де відображено дані про суми нарахованої заробітної плати за <b>основним місцем роботи</b></li> </ul>
Ознака наявності спецстажу (1 - так, 0 - ні)	23	У <b>графі 23</b> зазначається "1" у випадку наявності в застрахованій особи підстав відповідно до чинного законодавства для обліку спеціального стажу чи права на використання пільг щодо пенсійного забезпечення, "0" – у випадку відсутності спецстажу
Ознака неповного робочого часу (1 - так, 0 - ні)	24	<p><b>Ознака "неповного робочого часу"</b> відповідно до ст. 56 КЗоТ встановлюється угодою сторін як при прийнятті на роботу, так і в період роботи. <b>Ознака "неповний робочий час" проставляється у разі, якщо особа працює:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>неповний робочий день</b> (тобто зменшення тривалості щоденної роботи на зумовлену кількість годин);</li> <li>- <b>неповний робочий тиждень</b> (при якому зберігається нормальна тривалість робочого дня, але зменшується кількість робочих днів на тиждень);</li> <li>- <b>поєднання неповного робочого дня і неповного робочого тижня</b> (наприклад, тривалість робочого дня 5 годин при 4 робочих днях на тиждень) (п. 9 розд. IV Порядку № 435).</li> </ul>

1	2	3
		При відображенні особи, що працює за цивільно-правовим договором, графа 24 не заповнюється (п. 1.3 Опису формату Звіту). Робота за сумісництвом є одним з різновидів роботи на умовах неповного робочого часу, тому у графі 24 на працівників-сумісників також проставляється "1" (лист Мінсоцполітики від 03.03.2008 р. № 42/13/133-08)
Ознака нового робочого місця (1 – так, 0 – ні)	25	Якщо із застрахованою особою укладено трудовий договір, що відповідає ознакам створення нового робочого місця відповідно до Закону України "Про зайнятість населення", у графі 25 ставиться позначка "1", якщо укладений трудовий договір не відповідає ознакам нового робочого місця - ставиться позначка "0"

### Порядок складання таблиці 7 «Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» форми № Д4

Таблицю 7 "Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства" заповнюють страхувальники, в яких є робочі місця, період роботи на яких зараховується до спеціального стажу з урахуванням вимог п. 15 розд. IV Порядку № 435. За відсутності у страхувальника таких робочих місць таблиця 7 не формується та до контролюючих органів не подається [15].

Фрагмент таблиці 7 «Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» форми № Д4 наведено на рис. 4.7.

Таблиця 7. Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства

1. Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта страхувальника\*

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

2. Код за ЄДРПОУ або реєстраційний номер облікової картки платника податків / серія (за наявності) та/або номер паспорта ліквідованого страхувальника\* (заповнюється у разі подання звіту правонаступником)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(найменування страхувальника)

3. Звітний місяць  рік  4. Тип: початкова  скасовуюча  додаткова

5. N з/п	6. Громадянин України	7. Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та/або номер паспорта за формою БКNNXXXXXX / ПXXXXXXX ЗО *	8. Код підстави для обліку стажу	10. Початок періоду	12. Кількість днів	13. Кількість годин, хвилини	15. N наказу про проведення атестації робочого місця	17. Ознак сезону
		9. Прізвище, ім'я, по батьковій ЗО			11. Кінець періоду	14. Норма тривалості роботи для її зарахування за повний місяць стажу (дні або години/хвилини)		16. Дата наказу про проведення атестації робочого місця
1								

Рис. 4.7. Фрагмент таблиці 7 «Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» форми № Д4

Алгоритм складання таблиці 7 «Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства» форми № Д4 наведено в табл. 4.17.

Таблиця 4.17

**Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства**

Назва показника	Код графі	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Громадянин України	6	Якщо застрахована особа є громадянином України, у <b>графі 6</b> проставляється позначка "1", якщо не є громадянином України - "0"
Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та/або номер паспорта за формою БКNNXXXXXXXX / ПXXXXXXXXXX 30	7	У <b>графі 7</b> вказується реєстраційний номер облікової картки платника податків. Для фізичних осіб, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією (за наявності) та номером паспорта, у графі 7 зазначаються: • серія та номер БКNNXXXXXXXX, де БК - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, NN - дві українські літери серії паспорта (за наявності) (верхній регістр), XXXXXXXX - шість цифр номера паспорта (з ведучими нулями); • або ПXXXXXXXXXX, де П - константа, що позначає реєстрацію за паспортними даними, XXXXXXXX - дев'ять цифр номера паспорта у формі пластикової картки
Код підстави для обліку спецстажу	8	У <b>графі 8</b> зазначається восьмирозрядний код підстави для обліку спецстажу. Для кодування підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб використовуються серійно-порядкові коди з Довідника кодів підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства (додаток 3 до Порядку № 435)
Прізвище, ім'я, по батькові 30	9	У <b>графі 9</b> зазначаються повністю прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи відповідно до україномовної сторінки її паспорта. Якщо застрахованою особою є іноземець, то зазначається його повне ПІБ відповідно до завіреного в законодавчо встановленому порядку перекладу українською мовою паспортного документа

1	2	3
Початок періоду	10	У <b>графі 10</b> зазначається 01 число місяця, якщо застраховану особу <b>прийнято на роботу в попередніх звітних місяцях</b> , або дата початку строку дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці. Якщо застраховану особу <b>прийнято на роботу протягом звітного місяця</b> , то зазначається день початку трудових відносин, який відповідає даті початку трудових відносин у таблиці 5 додатка 4 для цієї застрахованої особи
Кінець періоду	11	У <b>графі 11</b> зазначається останнє число місяця (28 - 31), якщо застраховану особу <b>не було звільнено з посади</b> , або <b>день звільнення</b> з посади, що відповідає даті закінчення трудових відносин у таблиці 5 додатка 4, або закінчення строку дії висновку атестаційної комісії щодо особливих умов праці
Кількість днів	12	У <b>графі 12</b> зазначається фактична кількість днів, відпрацьованих в умовах праці, що дають підстави для зарахування спеціального стажу
Кількість годин, хвилин	13	У <b>графі 13</b> зазначається фактична кількість годин та хвилин, відпрацьованих в умовах праці, що дають підстави для зарахування спеціального стажу
Норма тривалості роботи для її зарахування за повний місяць спецстажу (дні або години / хвилини)	14	У <b>графі 14</b> зазначається норма тривалості роботи для конкретної підстави: кількість днів або годин та хвилин (залежно від обліку праці, що діє у страхувальника у звітному році для конкретної застрахованої особи), відпрацьованих в умовах праці, що дають підстави для зарахування спеціального стажу у звітному періоді за повний календарний місяць
№ наказу про проведення атестації робочого місця	15	У <b>графі 15</b> зазначається номер наказу про проведення атестації робочого місця
Дата наказу про проведення атестації робочого місця	16	У <b>графі 16</b> зазначається дата наказу про проведення атестації робочого місця
Ознака / сезон	17	У <b>графі 17</b> зазначається один із кодів ознаки "сезон" залежно від прийнятої схеми та результатів обліку на виробництві із сезонним характером праці: - код 1 - повністю в межах місяця; - код 2 - незавершення в межах місяця; - код 3 - завершення в межах місяця

## 4.5. Розрахунки з Фондом соціального страхування та їх документальне оформлення

Порядок фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України (далі Порядок № 12) визначає механізм та умови фінансування страхувальників для надання за рахунок коштів Фонду соціального страхування України (далі - Фонд):

1) матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності застрахованим особам, передбаченого статтею 20 Закону № 1105, за такими видами:

- допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною);

- допомога по вагітності та пологах;

- допомога на поховання (крім поховання пенсіонерів, безробітних та осіб, які померли від нещасного випадку на виробництві).

2) виплат потерпілим на виробництві, передбачених абзацом четвертим частини третьої статті 42 Закону № 1105, за такими видами:

- допомога по тимчасовій непрацездатності, яка настала внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання;

- виплата при тимчасовому переведенні потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу;

- відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг [17].

У разі настання у застрахованої особи страхового випадку, пов'язаного з тимчасовою втратою працездатності, комісія (уповноважений) із соціального страхування підприємства, з урахуванням вимог Положення про комісію (уповноваженого) із страхування з тимчасовою втратою працездатності, на підставі поданих документів, передбачених статтею 31 Закону № 1105, приймає рішення про призначення матеріального забезпечення застрахованій особі.

На підставі **рішення комісії (уповноваженого) із соціального страхування підприємства про призначення матеріального забезпечення** (далі - комісія) страхувальник нараховує суми матеріального забезпечення та оформлює заяву-розрахунок, яка повинна бути передана до робочих органів виконавчої дирекції Фонду **не пізніше 5 робочих днів з дати прийняття комісією такого рішення.**

У разі виникнення обставин щодо надання страхувальником відповідно до статей 39 та абзацу четвертого частини три статті 42 Закону № 1105 виплати, а саме допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання потерпілого на виробництві, виплата при тимчасовому переведенні на легшу, нижчеоплачувану роботу, відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг призначаються відповідно до Порядку призначення, перерахування та проведення страхових виплат, затвердженого постановою правління Фонду соціального страхування України від 19 липня 2018 року N 11 [18].

Фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам та окремих виплат потерпілим на виробництві здійснюється робочими органами виконавчої дирекції Фонду або їх відділеннями. Підставою для фінансування страхувальників робочими органами виконавчої дирекції Фонду або їх відділеннями є оформлена за встановленим зразком **заява-розрахунок**, що



## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

містить інформацію про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення та окремих виплат потерпілим на виробництві за їх видами. Форма заяви-розрахунку наведена у додатку 1 до Порядку № 12.

Страховальник подає заяву-розрахунок до робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення *за своїм місцезнаходженням чи місцем проживання в паперовому вигляді* особисто до робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення, або надсилається *в електронному вигляді* із застосуванням електронного цифрового підпису [17].

Заява-розрахунок готується у двох примірниках, один з яких разом із наданими застрахованими особами документами, на підставі яких призначається матеріальне забезпечення та окремі виплати потерпілим на виробництві (членам їх сімей), зберігається у страховальника, а другий подається до робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення.

У разі подання документа в електронному вигляді із застосуванням електронного цифрового підпису роздрукована заява-розрахунок разом із наданими застрахованими особами документами, на підставі яких призначалась окремі виплати та матеріальне забезпечення, зберігається у страховальника.

Інформація, внесена страховальником до заяви-розрахунку, повинна повністю відповідати документам, на підставі яких здійснено призначення матеріального забезпечення та окремі виплати потерпілим на виробництві (членам їх сімей), та бути відображена в реєстрах бухгалтерського обліку. Відповідальність за достовірність даних, наведених у заяві-розрахунку, несе страховальник.

Робочий орган виконавчої дирекції Фонду або його відділення після надходження заяви-розрахунку здійснює перевірку інформації, наведеної у ній, перевіряє правильність заповнення реквізитів, наявність даних про страховальника в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування, дані про сплату ним єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, наявність у Фонді зареєстрованого нещасного випадку або профзахворювання (у разі проведення виплат потерпілим на виробництві (членам їх сімей), правильності нарахування виплат та у *разі відсутності зауважень протягом десяти робочих днів* здійснює фінансування сум, зазначених у заяві-розрахунку [17].

Робочий орган виконавчої дирекції Фонду або його відділення у разі потреби має право здійснювати обмін інформацією зі страховальником шляхом направлення запиту щодо уточнення інформації, наведеної у заяві-розрахунку.

У разі виявлення помилок та/або недостовірних відомостей заява-розрахунок повертається страховальнику з відповідними рекомендаціями щодо їх усунення.

Перевірка заяви-розрахунку, надання рекомендацій за її результатами, фінансування заяви-розрахунку або надання обґрунтованої відмови у її прийнятті здійснюється робочими органами Фонду або їх відділеннями *протягом десяти робочих днів після надходження заяви-розрахунку*.

Після надходження коштів, зазначених у заяві-розрахунку, на рахунок страховальника, останній зобов'язаний здійснити виплату відповідного матеріального забезпечення *не пізніше, ніж у строки*, визначені у частині другій статті 32 Закону № 1105, тобто у найближчий після дня призначення допомоги строк, установлений для виплати заробітної плати [3].

У такі ж строки здійснюються виплати потерпілим на виробництві.

Після проведення виплат за рахунок коштів Фонду страховальник надсилає *повідомлення про проведення виплат* за формою, наведеною у додатку 2 Порядку

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

№ 12. Повідомлення може бути надіслано в електронному вигляді з використанням електронного цифрового підпису або надіслано листом з повідомленням, або надано безпосередньо до робочого органу виконавчої дирекції Фонду чи його відділення. **Повідомлення надсилається страхувальником протягом місяця з дня проведення виплат [17].**

У разі відсутності інформації від страхувальника про виплати застрахованим особам протягом трьох місяців з дня здійснення фінансування робочі органи виконавчої дирекції Фонду здійснюють перевірку щодо використання страхувальником коштів Фонду.

Якщо сума отриманих страхувальником від Фонду страхових коштів перевищує фактичні витрати на проведення виплат за рахунок коштів Фонду, **невикористані страхові кошти протягом трьох робочих днів повертаються страхувальником** на рахунок робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення, з якого надійшло фінансування, та листом надсилається пояснення причин повернення коштів [17].

У разі виявлення страхувальником помилок при нарахуванні виплат за минулі періоди (за межами діючого бюджетного року) надлишково нараховані та виплачені кошти повертаються страхувальником до робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення та одночасно надсилається обґрунтоване письмове пояснення щодо причин повернення страхових коштів.

Заява-розрахунок складається із заголовної та табличної частини й додатків до табличної частини Заяви-розрахунку.

Заголовну частину Заяви-розрахунку наведено на рис. 4.8.

<p>Додаток 1 до Порядку фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України</p> <p style="text-align: center;"><b>ЗАЯВА-РОЗРАХУНОК</b></p> <p>Просимо здійснити фінансування для надання матеріального забезпечення застрахованим особам, страхових виплат потерпілим на виробництві, відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг за рахунок коштів Фонду.</p> <p>Повідомляємо наші реквізити: Найменування страхувальника (прізвище, ім'я, по батькові для фізичних осіб) _____</p> <p>Місцезнаходження (місце проживання для фізичних осіб) _____</p> <p>Телефон _____</p> <p>Код за ЄДРПОУ (ресстраційний номер облікової картки платника податків - для фізичних осіб або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття ресстраційного номера облікової картки податків та офіційно повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) _____</p> <p>Окремий поточний рахунок у банку або окремий рахунок у відповідному органі Державного казначейства України _____ (назва банку або органу Державного казначейства)</p> <p>_____ (номер рахунку, відкритого відповідно до пункту другого статті 34 Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування")</p> <p>МФО _____</p>
---

Рис. 4.8. Заголовна частина Заяви-розрахунку

Алгоритм складання заголовної частини Заяви-розрахунку наведено в табл. 4.18.

Таблиця 4.18

**Алгоритм складання заголовної частини Заяви-розрахунку**

Назва показника	Код рядка (умовно)	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Найменування страхувальника (прізвище, ім'я, по батькові для фізичних осіб)	1	У <b>рядку 1</b> зазначається найменування (для юридичної особи) чи прізвище, ім'я, по батькові (для фізичної особи - підприємця) страхувальника. Дані про страхувальника заповнюються відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру. Скорочене найменування може використовуватися юридичною особою нарівні з повним у разі його затвердження установчими документами та внесення відповідного запису до ЄДР
Місцезнаходження (місце проживання для фізичних осіб)	2	У <b>рядку 2</b> зазначається місцезнаходження юридичної особи чи місце проживання фізособи-підприємця. Інформацію про місцезнаходження (місце проживання) страхувальника зазначено у виписці з Єдиного державного реєстру
Телефон	3	У <b>рядку 3</b> зазначається номер телефону страхувальника
Код за ЄДРПОУ	4	У <b>рядку 4</b> зазначається: <ul style="list-style-type: none"> <li>• код суб'єкта господарювання, який унесено до ЄДР, - для юридичних осіб;</li> <li>• реєстраційний номер облікової картки платника податків чи серія (за наявності) та номер паспорта (для фізосіб, які мають позначку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) - для фізичних осіб</li> </ul>

1	2	3
Окремий поточний рахунок у банку або окремих рахунок у відповідному органі Державного казначейства України	5	У <b>рядку 5</b> зазначається назва банку або органу Державного казначейства України та номер окремого поточного рахунку, відкритого відповідно до п. 2 ст. 34 Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування". Банк відкриває окремих рахунок юрособі, у т. ч. небанківській фінансовій установі, та фізичній особі - підприємцю за балансовим рахунком 2604 "Цільові кошти на вимогу суб'єктів господарювання", а окремих рахунок приватному нотаріусу чи адвокату, які є роботодавцями, - за балансовим рахунком 2620 "Кошти на вимогу фізичних осіб". Державна казначейська служба відкриває бюджетним установам рахунки за операціями, що не належать до операцій із виконання бюджетів, за балансовим рахунком 3711
МФО	6	У <b>рядку 6</b> зазначається код МФО банку чи обслуговуючого органу Державного казначейства України

Табличну частину Заяви-розрахунку наведено в табл. 4.19.

Таблиця 4.19

**Таблична частина Заяви-розрахунку**

№ з/п	Вид матеріального забезпечення та виплат потерпілим на виробництві	Кількість днів для п. 1, 2, 2.1, 4, 5 Кількість осіб для п. 3, 6	Сума (в гривнях з копійками)	Примітка
1	2	3	4	5
1	Допомога по тимчасовій непрацездатності			<input type="checkbox"/> Додаток 1.1
1.1	У тому числі виплата за пільгами постраждалим внаслідок ЧАЕС			
2	Допомога по вагітності та пологах			<input type="checkbox"/> Додаток 1.1

1	2	3	4	5
2.1	У тому числі виплата за пільгами постраждалим внаслідок ЧАЕС			
3	Допомога на поховання			<input type="checkbox"/> Додаток 1.2
4	Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання			<input type="checkbox"/> Додаток 1.3
5	Виплата у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу			<input type="checkbox"/> Додаток 1.4
6	Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг			<input type="checkbox"/> Додаток 1.5
7	ВСЬОГО	x		

Алгоритм складання табличної частини Заяви-розрахунку наведено в табл. 4.20.

Таблиця 4.20

#### Алгоритм складання табличної частини Заяви-розрахунку

Назва показника	Код рядка	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Допомога по тимчасовій непрацездатності	1	У <b>графі 3 рядка 1</b> зазначається загальна кількість календарних днів тимчасової непрацездатності, у т. ч. догляду за хворою дитиною або хворим членом сім'ї (за винятком днів тимчасової непрацездатності, оплачених за рахунок коштів страхувальника). У <b>графі 4 рядка 1</b> зазначається сума нарахованої допомоги за рахунок коштів Фонду соціального страхування України (далі - Фонд)
У тому числі виплата за пільгами постраждалим внаслідок ЧАЕС	1.1	У <b>графі 3 рядка 1.1</b> зазначається кількість днів тимчасової непрацездатності тих застрахованих осіб, які скористалися пільгами в статусі постраждалих унаслідок аварії на ЧАЕС. У <b>графі 4 рядка 1.1</b> зазначається сума (у гривнях з копійками), на яку збільшено розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності для цієї категорії осіб
Допомога по вагітності та пологах	2	У <b>графі 3 рядка 2</b> зазначається кількість календарних днів відпустки по вагітності та пологах. У <b>графі 4 рядка 2</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) нарахованої допомоги по вагітності та пологах, що надається за рахунок коштів Фонду

1	2	3
У тому числі виплата за пільгами постраждалим внаслідок ЧАЕС	2.1	У <b>графі 3 рядка 2.1</b> зазначається кількість календарних днів, на яку збільшено загальну тривалість відпустки по вагітності та пологах жінкам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи й належать до 1 - 3 категорії. У <b>графі 4 рядка 2.1</b> зазначається сума (у гривнях з копійками), на яку збільшено розмір допомоги по вагітності та пологах жінкам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи й належать до 1 - 3 категорії.
Допомога на поховання	3	У <b>графі 3 рядка 3</b> зазначається кількість осіб, яким надано допомогу на поховання. У <b>графі 4 рядка 3</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) допомоги на поховання
Допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання	4	У <b>графі 3 рядка 4</b> зазначається кількість днів тимчасової непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання. У <b>графі 4 рядка 4</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання, що виплачується за рахунок коштів Фонду
Виплата у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу	5	У <b>графі 3 рядка 5</b> зазначається кількість днів виплати в разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу. У <b>графі 4 рядка 5</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) виплати в разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу, що здійснюється за рахунок коштів Фонду
Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг	6	У <b>графі 3 рядка 6</b> зазначається кількість осіб, яким відшкодовано вартість поховання потерпілого та пов'язаних із цим ритуальних послуг. У <b>графі 4 рядка 6</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних із цим ритуальних послуг, що виплачується за рахунок коштів Фонду
ВСЬОГО	7	У <b>графі 4 рядка 7</b> зазначається загальна сума виплат, які здійснюватимуться за рахунок Фонду. Показник рядка 7 визначається таким чином: р. 1 + р. 2 + р. 3 + р. 4 + р. 5 + р. 6

Додаток 1.1 розділу I. Матеріальне забезпечення до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.21.

Таблиця 4.21

## Додаток 1.1 розділу I. Матеріальне забезпечення до Заяви-розрахунка

N	Прізвище	Ім'я	По Батькові	N страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	Основне місце роботи - 1; сумісництво - 2; ФОП - 3; ЦПХ - 4	Дані листка непрацездатності			Период непрацездатності*	Кількість днів, що підлягають оплаті	Сума (в гривнях з копійками)	В тому числі за пільгою пострадалим на ЧАЕС за рахунок коштів Фонду	Номер посвідчення (ЧАЕС)	Дата направлення на МСЕК (за наявності)	Страховий стаж (в повних місяцях)						
						Серія	Номер	Первинний (1) Продовження (2)													
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22

\* Причина непрацездатності відображається за даними листка непрацездатності: 1 - загальне захворювання; 3 - захворювання внаслідок аварії на ЧАЕС; 5 - не виробничі травми; 6 - контакт з хворими на інфекційні захворювання та бактеріоносійство; 7 - санаторно-курортне лікування; 8 - вагітність та пологи; 9 - ортопедичне протезування; 10 - догляд.

Алгоритм складання додатка 1.1 розділу I. Матеріальне забезпечення до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.22.

Таблиця 4.22

## Алгоритм складання додатка 1.1 розділу I. Матеріальне забезпечення до Заяви-розрахунка

Назва показника	Код графі	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Прізвище	2	У <b>графіях 2 - 4</b> зазначаються відповідно прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи згідно з паспортними даними, якій надається матеріальне забезпечення за рахунок коштів Фонду
Ім'я	3	
По Батькові	4	
№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	5	У <b>графі 5</b> зазначається номер страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія (за наявності) та номер паспорта застрахованої особи, якій надається матеріальне забезпечення за рахунок коштів Фонду.

1	2	3
		Номер страхового свідоцтва повинен збігатися з ідентифікаційним номером (п. 7 Порядку № 1306)
Основне місце роботи - 1; сумісництво - 2; ФОП - 3; ЦПХ - 4	6	У <b>графі 6</b> для кожного рядка обирається лише один із кодів видів зайнятості: основна робота - "1"; сумісництво - "2"; фізособа-підприємець - "3" (зазначається фізичними особами - підприємцями (особисто) та фізичними особами, які забезпечують себе роботою самостійно); виконання робіт (надання послуг) за договором ЦПХ - "4". За кожним місцем роботи (діяльності) матзабезпечення нараховують окремо. Для внутрішніх сумісників, а також працівників, які виконують роботи згідно з договорами цивільно-правового характеру за основним місцем роботи в того самого роботодавця, заповнюються окремі рядки
Дані листка непрацездатності		Наводяться дані, зазначені на лицьовому боці листка непрацездатності (далі - ЛН)
Серія	7	У <b>графі 7</b> зазначається серія ЛН
Номер	8	У <b>графі 8</b> зазначається номер ЛН чи його копії (у випадках, передбачених законодавством)
Первинний (1) Продовження (2)	9	Якщо в ЛН підкреслено "Первинний", у <b>графі 9</b> проставляють "1", якщо "Продовження" - "2"
Причина непрацездатності	10	У <b>графі 10</b> зазначається причина непрацездатності: 1 - загальне захворювання; 3 - захворювання внаслідок аварії на ЧАЕС; 5 - невиробничі травми; 6 - контакт із хворими на інфекційні захворювання та бактеріоносійство; 7 - санаторно-курортне лікування; 8 - вагітність та пологи; 9 - ортопедичне протезування; 10 - догляд
Період непрацездатності		
З (дата)	11	У <b>графах 11, 12</b> відображається період непрацездатності (з якої дати настала тимчасова непрацездатність - графа 11, до якої дати (включно) тривав період непрацездатності - графа 12)
До (дата)	12	



1	2	3
Кількість днів, що підлягають оплаті		
Всього	13	У <b>графі 13</b> зазначається кількість днів (усього), що підлягають оплаті
У т. ч. за рахунок коштів Фонду	14	У <b>графі 14</b> зазначається кількість днів, що підлягають оплаті за рахунок коштів Фонду
Сума (в гривнях з копійками)		
Всього	15	У <b>графі 15</b> відображається загальна сума лікарняних (декретних) включно з оплатою перших п'яти днів непрацездатності
У т. ч. за рахунок коштів Фонду	16	У <b>графі 16</b> відображається сума лікарняних (декретних) за рахунок коштів Фонду
В тому числі за пільгою постраждалим на ЧАЕС за рахунок коштів Фонду		
Дні	17	У <b>графі 17</b> зазначається кількість днів, за які допомогу виплачено на пільгових умовах відповідно до ст. 22, 24, 25 Закону № 1105, п. 16 ч. 1 ст. 20 та п. 2 ч. 1 ст. 30 Закону № 796
Сума (в гривнях з копійками)	18	У <b>графі 18</b> зазначається сума (у гривнях з копійками) допомоги, виплачена за рахунок коштів Фонду на пільгових умовах постраждалим на ЧАЕС
Номер посвідчення (ЧАЕС)	19	У <b>графі 19</b> зазначається номер посвідчення особи, яка має статус постраждалої від наслідків аварії на ЧАЕС
Дата направлення на МСЕК (за наявності)	20	У <b>графі 20</b> зазначається дата направлення на МСЕК (за наявності). Особам, яким встановлено інвалідність, листок непрацездатності закривають днем надходження документів хворого на МСЕК (п. 4.3 Інструкції № 455). День надходження документів на МСЕК не оплачують
Страховий стаж (в повних місяцях)		
Загальний	21	У <b>графі 21</b> зазначається загальний страховий стаж у повних місяцях, без округлення. Якщо загальний страховий стаж застрахованої особи становить 8 повних років і більше, то до колонки 21 вноситься запис "96". Якщо загальний страховий стаж менше, наприклад 3 роки 2 місяці та 15 днів, то вноситься запис "38"
За останні 12 місяців	22	У <b>графі 22</b> зазначається страховий стаж за останні 12 місяців (у повних місяцях)

Додаток 1.2 розділу II. Допомога на поховання до Заяви-розрахунка наведено в табл. 4.23.

Таблиця 4.23

## Додаток 1.2 розділу II. Допомога на поховання до Заяви-розрахунка

№ з/п	Прізвище	Ім'я	По батькові	№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	Прізвище	Ім'я	По батькові	Свідоцтво про смерть		Витрати Фонду (сума в гривнях з копійками)
								Серія	Номер	
Одержувача допомоги**					Померлого			Серія	Номер	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

\*\* Не заповнюється у разі, якщо поховання здійснювала юридична особа.

Алгоритм складання додатка 1.2 розділу II. Допомога на поховання до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.24.

Таблиця 4.24

## Алгоритм складання додатка 1.2 розділу II. Допомога на поховання до Заяви-розрахунка

Назва показника	Код графи	Пояснення щодо заповнення
Прізвище	2	У <b>графах 2 - 4</b> зазначаються відповідно прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи - одержувача допомоги за рахунок коштів Фонду згідно з паспортними даними
Ім'я	3	
По батькові	4	
№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	5	У <b>графі 5</b> зазначається номер страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія (за наявності) та номер паспорта одержувача допомоги на поховання. Номер страхового свідоцтва повинен збігатися з ідентифікаційним номером (п. 7 Порядку № 1306)
Прізвище	6	У <b>графах 6 - 8</b> зазначається ПІБ (повністю) померлого
Ім'я	7	
По батькові	8	
Свідоцтво про смерть		
Серія	9	У <b>графах 9, 10</b> зазначаються серія та номер свідоцтва про смерть
Номер	10	
Витрати Фонду (сума в гривнях з копійками)	11	У <b>графі 11</b> зазначається сума витрат на поховання застрахованої особи за рахунок коштів Фонду

Додаток 1.3 розділу III. Нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання до Заяви-розрахунка наведено в табл. 4.25.

Таблиця 4.25

**Додаток 1.3 розділу III. Нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання до Заяви-розрахунка**

№ з/п	Прізвище	Ім'я	По батькові	№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	Основне місце роботи - 1; сумісництво - 2; ФОП - 3; за договором ЦПХ - 4	Дані акта про нещасний випадок або профзахворювання		Дані листка непрацездатності		Причина непрацездатності*	Період непрацездатності		Витрати Фонду	
						Дата	Номер	Серія	Номер		3 (дата)	До (дата)	Дні	Сума в гривнях з копійками
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

\* Причина непрацездатності відображається за даними листка непрацездатності: 2 - професійне захворювання та його наслідки; 4 - нещасний випадок на виробництві та його наслідки.

Алгоритм складання додатка 1.3 розділу III. Нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.26.

Таблиця 4.26

**Алгоритм складання додатка 1.3 розділу III. Нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок нещасного випадку або профзахворювання до Заяви-розрахунка до Заяви-розрахунка**

Назва показника	Код графи	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Прізвище	2	У <b>графах 2 - 4</b> зазначаються відповідно прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи - одержувача допомоги за рахунок коштів Фонду згідно з паспортними даними
Ім'я	3	
По батькові	4	
№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	5	У <b>графі 5</b> зазначається номер страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія (за наявності) та номер паспорта застрахованої особи.

1	2	3
		Номер страхового свідоцтва повинен збігатися з ідентифікаційним номером (п. 7 Порядку № 1306)
Основне місце роботи - 1 сумісництво - 2; ФОП - 3; за договором ЦПХ - 4	6	У <b>графі 6</b> для кожного рядка обирається лише один із кодів видів зайнятості: основна робота - "1"; сумісництво - "2"; фізособа-підприємець - "3" (зазначається фізичними особами - підприємцями (особисто) та фізичними особами, які забезпечують себе роботою самостійно); виконання робіт (надання послуг) за договором ЦПХ - "4". За кожним місцем роботи (діяльності) матзабезпечення нараховують окремо. Для внутрішніх сумісників, а також працівників, які виконують роботи згідно з договорами цивільно-правового характеру за основним місцем роботи в того самого роботодавця, заповнюються окремі рядки
Дані акта про нещасний випадок або профзахворювання		
Дата	7	У <b>графах 7, 8</b> зазначаються відповідно дата
Номер	8	та номер акта про нещасний випадок або профзахворювання
Дані листка непрацездатності		
Серія	9	У <b>графі 9</b> зазначається серія ЛН
Номер	10	У <b>графі 10</b> зазначається номер ЛН
Причина непрацездатності	11	У <b>графі 11</b> зазначається причина непрацездатності: 2 - професійне захворювання та його наслідки; 4 - нещасний випадок на виробництві та його наслідки
Період непрацездатності		
З (дата)	12	У <b>графах 12, 13</b> відображається період непрацездатності (з якої дати настала тимчасова непрацездатність - графа 12, до якої дати (включно) тривав період непрацездатності - графа 13)
До (дата)	13	

1	2	3
Витрати Фонду		
Дні	14	У <b>графі 14</b> зазначається кількість днів непрацездатності, які оплачує Фонд
Сума в гривнях з копійками	15	У <b>графі 15</b> зазначається сума витрат Фонду на оплату днів непрацездатності (у гривнях з копійками)

Додаток 1.4 розділу IV. Нарахування виплати у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу до Заяви-розрахунка наведено в табл. 4.27.

Таблиця 4.27

**Додаток 1.4 розділу IV. Нарахування виплати у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу до Заяви-розрахунка**

№ з/п	Прізвище	Ім'я	По батькові	№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	Дані акта про нещасний випадок або профзахворування		Дані довідки МСЕК або ЛКК			Період переведення на легшу нижчеоплачувану роботу		Витрати Фонду	
					Дата	Номер	Серія	Номер	МСЕК (1) ЛКК (2)	Дата початку	Дата закінчення	Дні	Сума в гривнях з копійками
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

Алгоритм складання додатка 1.4 розділу IV. Нарахування виплати у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.28.

Таблиця 4.28

**Алгоритм складання додатка 1.4 розділу IV. Нарахування виплати у разі переведення потерпілого на легшу, нижчеоплачувану роботу до Заяви-розрахунка**

Назва показника	Код графі	Пояснення щодо заповнення
1	2	3
Прізвище	2	У <b>графах 2 - 4</b> зазначаються відповідно прізвище, ім'я, по батькові застрахованої особи - одержувача виплати за рахунок коштів Фонду згідно з паспортними даними
Ім'я	3	
По батькові	4	
№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта	5	У <b>графі 5</b> зазначається номер страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія (за наявності) та номер паспорта застрахованої особи. Номер страхового свідоцтва повинен збігатися з ідентифікаційним номером (п. 7 Порядку № 1306)

1	2	3
Дані акта про нещасний випадок або профзахворювання		
Дата	6	У графах 6, 7 зазначаються дата та номер акта про нещасний випадок або профзахворювання
Номер	7	
Дані довідки МСЕК або ЛКК		
Серія	8	У графах 8, 9 зазначаються серія та номер довідки МСЕК або ЛКК
Номер	9	
МСЕК(1) ЛКК (2)	10	У графі 10 зазначається "1" (рішення МСЕК) або "2" (ЛКК)
Період переведення на легшу нижчеоплачувану роботу		
Дата початку	11	У графах 11, 12 відображається період переведення на легшу, нижчеоплачувану роботу (дата початку - графа 11, дата закінчення - графа 12)
Дата закінчення	12	
Витрати Фонду		
Дні	13	У графі 13 зазначається кількість днів періоду переведення на легшу, нижчеоплачувану роботу, за які Фонд виплачує страхові кошти
Сума в гривнях з копійками	14	У графі 14 зазначається сума виплати Фонду (у гривнях з копійками)

Додаток 1.5 розділу V. Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг до Заяви-розрахунка наведено в табл. 4.29.

Таблиця 4.29

**Додаток 1.5 розділу V. Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг до Заяви-розрахунка**

№ з/п	Прізвище	Ім'я	По батькові	N страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта померлого	Дані акта про нещасний випадок або профзахворювання		Свідоцтво про смерть		Витрати Фонду (сума в гривнях з копійками)
					Дата	Номер	Серія	Номер	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Алгоритм складання додатка 1.5 розділу V. Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг до Заяви-розрахунка наведено у табл. 4.30.

Таблиця 4.30

**Алгоритм складання додатка 1.5 розділу V. Відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних з цим ритуальних послуг до Заяви-розрахунка**

Назва показника	Код графи	Пояснення щодо заповнення
Прізвище	2	У <b>графях 2 - 4</b> зазначаються відповідно прізвище, ім'я, по батькові згідно з паспортними даними отримувача відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних із цим ритуальних послуг за рахунок коштів Фонду
Ім'я	3	
По батькові	4	
№ страхового свідоцтва (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта померлого	5	У <b>графі 5</b> зазначається номер страхового свідоцтва померлого або серія та номер паспорта померлого
Дані акта про нещасний випадок або профзахворювання		
Дата	6	У <b>графях 6, 7</b> зазначаються дата та номер акта про нещасний випадок або профзахворювання
Номер	7	
Свідоцтво про смерть		
Серія	8	У <b>графях 8, 9</b> зазначаються серія та номер свідоцтва про смерть
Номер	9	
Витрати Фонду (сума в гривнях з копійками)	10	У <b>графі 10</b> зазначається сума витрат Фонду на відшкодування вартості поховання потерпілого та пов'язаних із цим ритуальних послуг (у гривнях з копійками). Відшкодовує Фонд на підставі поданих документів (довідки, рахунки тощо), які підтверджують здійснені сім'єю потерпілого або іншими особами відповідні витрати на день поховання

Заява-розрахунок готується у двох примірниках, один з яких разом із наданими застрахованими особами документами, на підставі яких призначається матеріальне забезпечення та окремі виплати потерпілим на виробництві (членам їх сімей), зберігається у страхувальника, а другий подається до робочого органу виконавчої дирекції Фонду або його відділення.

**Документи, необхідні для призначення матеріального забезпечення за страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності**, визначені ст. 31 Закону № 1105:

1. Підставою для призначення допомоги по тимчасовій непрацездатності, по вагітності та пологах є виданий у встановленому порядку *листок непрацездатності*. У разі роботи за сумісництвом, за трудовим договором (контрактом) одночасно із здійсненням підприємницької чи іншої діяльності

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

підставою для призначення допомоги є копія листка непрацездатності, засвідчена підписом керівника і печаткою (за наявності) за основним місцем роботи. Для застрахованих осіб, які одночасно здійснюють підприємницьку та іншу діяльність і не працюють на умовах трудового договору (контракту), копію листка непрацездатності засвідчує установа охорони здоров'я, яка його видає.

2. Для призначення допомоги по тимчасовій непрацездатності в розмірі 100 відсотків середньої заробітної плати (доходу) застраховані особи, зазначені в абз. шостою частини першої ст. 24 Закону № 1105, додають копії відповідних посвідчень або інші документи, які підтверджують право на пільгу.

3. Допомога на поховання застрахованої особи призначається сім'ї померлого або особі, яка здійснила поховання, на підставі свідоцтва про смерть, виданого центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації актів громадянського стану, виконавчим органом сільської, селищної чи міської (крім міст обласного значення) ради.

4. Допомога на поховання члена сім'ї застрахованої особи призначається застрахованій особі на підставі свідоцтва про смерть, виданого центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державної реєстрації актів громадянського стану, виконавчим органом сільської, селищної чи міської (крім міст обласного значення) ради, та довідки з місця проживання про перебування померлого члена сім'ї на утриманні застрахованої особи [3].

Відповідно до Постанови КМУ «Деякі питання Електронного реєстру листків непрацездатності» від 28 листопада 2018 р. № 999 в Україні створено Електронний реєстр листків непрацездатності як систему накопичення, зберігання та використання інформації про видані, продовжені та обліковані листки непрацездатності з використанням інформаційної інфраструктури Реєстру застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування [20].

Підстави для видачі листка непрацездатності та терміни, на які він видається наведено в табл. 4.31.

Таблиця 4.31

**Підстави для видачі листка непрацездатності та терміни, на які він видається**

Страховий випадок	Тривалість тимчасової непрацездатності	Примітки	Підстава
1	2	3	4
<b>Тимчасова непрацездатність у наслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві</b>	<b>Увесь період</b> тимчасової непрацездатності до її відновлення або до встановлення групи інвалідності медико-соціальною експертною комісією (МСЕК)	<b>Перші п'ять днів тимчасової непрацездатності</b> лікарняний оплачуються за рахунок коштів підприємства, установи, організації, за правилами, встановленими Порядком № 440 починаючи з шостого дня – за рахунок коштів Фонду соціального страхування України (далі – Фонд)*	П. 1 ч. 1, п. 1 ч. 2 ст. 22 Закону № 1105 [3]; р. 2 Інструкції № 455



1	2	3	4
Необхідність догляду за хворою дитиною віком до 14 років**	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Не більше 14 календарних днів;</li> <li>• увесь час перебування у стаціонарі разом із хворою дитиною віком до 14 років;</li> <li>• увесь період хвороби, включаючи санаторно-курортне лікування, дитини, яка є постраждалою внаслідок аварії на ЧАЕС або інфікованою вірусом імунодефіциту людини (СНІД)</li> </ul>	Лікарняний оплачується з першого дня за рахунок коштів Фонду	П. 2 ч. 1, ч. 3 ст. 22 Закону № 1105 [3]; п. 3.3 Інструкції № 455 [21]
Необхідність догляду за дорослим членом сім'ї та хворою дитиною, старшою 14 років	До 3 днів (залежно від тяжкості перебігу захворювання та побутових умов термін може бути продовжений за рішенням ЛКК або головного лікаря, але не більше 7 календарних днів)	Лікарняний оплачується з першого дня за рахунок коштів Фонду	П. 3 ч. 1, ч. 4 ст. 22 Закону № 1105 [3]; п. 3.2 Інструкції № 455 [21]
Необхідність догляду за дитиною віком до 3 років або особою з інвалідністю віком до 18 років у разі хвороби матері чи іншої особи, яка доглядає за цією дитиною	Увесь період захворювання матері	Лікарняний надається і оплачується застрахованій особі, яка здійснює догляд за дитиною, з першого дня захворювання матері за рахунок коштів Фонду	П. 4 ч. 1, ч. 5 ст. 22 Закону № 1105 [3]; п. 3.13 Інструкції № 455 [21]
Карантин, накладений органами санітарно-епідеміологічної служби	Увесь час відсутності на роботі	Допомога з ТВП надається з першого дня карантину за рахунок коштів Фонду	П. 5 ч. 1, ч. 7 ст. 22 Закону № 1105 [3]; р. 5 Інструкції № 455 [21]

Тимчасове переведення застрахованої особи відповідно до медичного висновку на легшу, нижчеоплачувану роботу	Не більше 2 місяців	Допомога надається за рахунок коштів Фонду з <b>першого дня</b> за час такої роботи в розмірі, який разом із заробітком за тимчасово виконувану роботу не може перевищувати суми повного заробітку до часу переведення	П. 6 ч. 1, ч. 8 ст. 22 Закону № 1105 [3]; п. 2.13 Інструкції № 455 [21]
Протезування з поміщенням у стаціонар протезно-ортопедичного підприємства	Увесь період перебування у протезно-ортопедичному підприємстві з урахуванням часу на проїзд до протезно-ортопедичного підприємства і назад	Надається з <b>першого дня</b> перебування у стаціонарі протезно-ортопедичного підприємства за рахунок коштів Фонду	П. 7 ч. 1, ч. 9 ст. 22 Закону № 1105[3] ; п. 2.12 Інструкції № 455 [21]
Санаторно-курортне лікування	Увесь термін лікування та проїзду до санаторію і назад, але з урахуванням тривалості щорічної (основної та додаткової) відпустки	Допомога з ТВП надається за весь час перебування у санаторно-курортному закладі особи, яка <b>направляється безпосередньо із стаціонару</b> лікувального закладу Допомога з ТВП особі, яка <b>виховує дитину-інваліда віком до 18 років</b> , надається за наявності медичного висновку про необхідність стороннього догляду за нею	П. 8 ч. 1, ч. 10 ст.22 Закону № 1105 [3]; п. 2.14, р. 7 Інструкції № 455 [21]
<p>* Застрахованим інвалідам, які працюють на підприємствах та в організаціях товариств УТОГ і УТОС, допомога з ТВП виплачується за рахунок Фонду починаючи з першого дня непрацездатності (п.3 ч. 2 ст. 22 Закону № 1105).</p> <p>** Якщо в сім'ї хворіють двоє або більше дітей одночасно, то для догляду за ними видається один листок непрацездатності. У разі виникнення захворювання у дітей в різний час листок непрацездатності видається в кожному випадку окремо (п. 3.5 Інструкції № 455).</p>			

Розмір допомоги при розрахунку за листком непрацездатності в залежності від страхового стажу наведено в табл. 4.32.

**Розмір допомоги при розрахунку за листком непрацездатності в залежності від страхового стажу**

Розмір страхового стажу	Розмір допомоги (у відсотках до середньої заробітної плати особи)	Отримувачі допомоги
1	2	3
<b>Допомога по тимчасовій непрацездатності</b>		
<b>До трьох років</b>	50 %	Особи, які застраховані у Фонді соціального страхування (ст. 24 Закону «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.99 р. № 1105-XIV)
<b>Від трьох до п'яти років</b>	60 %	
<b>Від п'яти до восьми років</b>	70 %	
<b>Понад вісім років</b>	100 %	
<b>Незалежно від страхового стажу</b>	100 %	Особи, які застраховані у Фонді соціального страхування (ст. 24 Закону «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.99 р. № 1105-XIV) Громадяни, віднесені до 1–3 категорій осіб*, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, відповідно до ст. 14 Закону «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» від 28.02.91 р. № 796-XII
		Один з батьків або особа, що їх замінює та доглядає за хворою дитиною віком до 14 років, яка постраждала від Чорнобильської катастрофи п. 2 ст. 30 Закону «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» від 28.02.91 р. № 796-XII
		Ветерани війни, постраждали учасники Револуції Гідності та особи, на яких поширюється чинність п. 11 ст. 12 Закону «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» від 22.10.93 р. № 3551-XII
		Особи, віднесені до жертв нацистських переслідувань відповідно до п. 11 ст. 6 <sup>1</sup> Закону «Про жертви нацистських переслідувань» від 23.03.2000 р. № 1584-III

1	2	3
		Донори, які мають право на пільгу, передбачену ст. 10 Закону України «Про донорство крові та її компонентів»
		Діти війни відповідно до абз. 4 ст. 5 Закону «Про соціальний захист дітей війни» від 18.11.2004 р. № 2195-IV
		Особи, реабілітовані відповідно до Закону України "Про реабілітацію жертв репресій комуністичного тоталітарного режиму 1917 - 1991 років", із числа тих, яких було піддано репресіям у формі (формах) позбавлення волі (ув'язнення) або обмеження волі чи примусового безпідставного поміщення здорової людини до психіатричного закладу за рішенням позасудового або іншого репресивного органу
<b>Допомога по вагітності та пологах</b>		
<b>Незалежно від страхового стажу</b>	100 %	Особи, які застраховані у Фонді соціального страхування (ст. 26 Закону «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.99 р. № 1105-XIV)

### **Призначення та виплата допомоги з тимчасової втрати працездатності (алгоритм дій)**

#### ***Крок 1. Прийняття рішення про призначення допомоги комісією (уповноваженим) із соціального страхування підприємства***

Після пред'явлення лікарняного листа за основним місцем роботи (а при необхідності – також і документів, що підтверджують право на пільгу, передбачену п. 1 ст. 32 Закону № 1105) не пізніше 10 днів має бути прийняте рішення про призначення допомоги або про відмову в його наданні. Підстави для відмови наведено у ст. 23 Закону № 1105 [3].

Рішення про відмову у наданні допомоги може бути оскаржене працівником протягом 5 днів шляхом звернення до робочого органу відділення Фонду за місцем постановки підприємства на облік.

Таке рішення приймається спеціальною комісією або уповноваженим із соціального страхування, порядок функціонування яких на підприємстві регламентується відповідним Положенням № 13 [19].

Рішення комісії (уповноваженого) оформляється Протоколом, який є підставою для розрахунку сум допомоги.

#### ***Крок 2. Розрахунок допомоги***

Перші 5 днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, оплачуються за рахунок коштів підприємства (абз. 2 ч. 2 ст. 22 Закону № 1105). Починаючи із 6-го дня допомога з тимчасової втрати працездатності виплачується за рахунок коштів Фонду [3].

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Тому бухгалтеру доцільно відразу провести поділ всієї суми нарахованої допомоги на суму **оплати перших п'яти днів** (за рахунок коштів підприємства) і на решту суми (яка виплачується за рахунок Фонду).

Механізм оплати перших п'яти днів непрацездатності регулюється Порядком оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 440 [22].

Для розрахунку суми допомоги по тимчасовій втраті працездатності використовується показник **середньої заробітної плати**. Розраховується він за правилами, встановленими Порядком обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266 [23].

Другим визначальним фактором при розрахунку суми допомоги є **страховий стаж**, залежно від якого працівнику виплачується певний відсоток від нарахованої суми допомоги – 50 %, 60 %, 70 %, 100 %.

Безпосередньо сума допомоги обчислюється шляхом множення суми денної виплати, встановленої у відсотках від середньоденної заробітної плати залежно від страхового стажу, на кількість календарних днів тимчасової непрацездатності.

Для обчислення суми допомоги по тимчасовій непрацездатності можна скористатися наступною формулою:

$P = Z_{\text{ср}} \times C \times K_{\text{кд}}$ , де:  $P$  – сума допомоги;  $Z_{\text{ср}}$  – середньоденний заробіток;  $K_{\text{кд}}$  – кількість календарних днів, що припадають на період непрацездатності;  $C$  – відсоток оплати лікарняного залежно від стажу.

Суми допомоги не підлягають індексації, оскільки для розрахунку береться вже проіндексований у загальновстановленому порядку розмір виплат (абз. 3 п. 3 Порядку проведення індексації грошових доходів населення, затверджений постановою КМУ від 17.07.2003 р. № 1078) [24].

### ***Крок 3. Заповнення і подання Заяви-розрахунка***

Якщо оплата лікарняних частково або повністю фінансується за рахунок коштів Фонду, підприємству необхідно скласти Заяву-розрахунок, де зазначається інформація про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення в розрізі їх видів.

### ***Крок 4. Надходження фінансування з Фонду***

Для отримання фінансування від Фонду страхувальнику необхідно відкрити окремий розрахунковий рахунок (далі – цільовий рахунок) (ч. 2 ст. 34 Закону № 1105). Фонд перераховує кошти на виплату лікарняних на цільовий рахунок протягом 10 робочих днів після отримання Заяви-розрахунку від страхувальника (абз. 3 ч. 1 ст. 34 Закону № 1105) [3]. Фінансування здійснюється виходячи з нарахованої суми допомоги, включаючи суми утримань ПДФО та військового збору.

### ***Крок 5. Виплата допомоги***

За загальним правилом, допомога по тимчасовій втраті працездатності виплачується у найближчий після його призначення день виплати заробітної плати (ст. 32 Закону № 1105) [3].

У той же час кошти на виплату допомоги від Фонду можуть не надійти на цільовий рахунок підприємства протягом зазначених строків. Виплата лікарняних,

загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням фінансованих Фондом, здійснюється в найближчий день виплати заробітної плати після надходження фінансування.

Сума допомоги може бути виплачена працівнику і раніше, ніж в день виплати заробітної плати. У такому разі виплати необхідно оформляти окремими розрахунково-платіжними відомостями.

У загальному випадку одночасно з виплатою лікарняних здійснюється перерахування ЄСВ, ПДФО та військового збору.

Якщо сума отриманих від Фонду коштів перевищує фактичні витрати на надання матеріального забезпечення працівникам, то таку суму перевищення необхідно повернути Фонду протягом трьох робочих днів (п. 12 Порядку № 12) [17].

Суми допомоги, не одержані працівником у встановлені терміни з поважних причин (відрадження, хвороба), можуть бути депоновані до їх отримання.

При несвоєчасній виплаті допомога підлягає компенсації (абз. 3 п. 3 Порядку проведення компенсації громадянам втрати частини грошових доходів у зв'язку з порушенням термінів їх виплати, затверджений постановою КМУ від 21.02.2001 р. № 159) [25].

#### **4.6. Порядок складання і подання звітності до Фонду соціального соціального страхування**

Страховальники, які мають заборгованість зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, подають до відділень робочих органів виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) Звіт по заборгованості страховальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України до повного погашення заборгованості за формою, наведеною у додатку до постанови Правління Фонду соціального страхування України «Про деякі питання обліку заборгованості страховальників зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України» від 12 грудня 2018 року № 28 [26].

Звіт по заборгованості страховальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України (далі Звіт) складається наростаючим підсумком з початку року в гривнях з копійками.

Звіт завіряється підписами керівника та головного бухгалтера (за наявності такої посади у страховальника) та скріплюється печаткою (за наявності).

Звіт складається із заголовної частини та двох таблиць.

У заголовній частині Звіту (рис. 4.9) відображаються: податковий номер страховальника (код за ЄДРПОУ або реєстраційний (обліковий) номер платника податків, який присвоюється контролюючими органами, або реєстраційний номер облікової картки платника податків - фізичної особи) або серія та/або номер паспорта (для фізичних осіб, які мають відмітку у паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), найменування страховальника або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи, місцезнаходження (місце проживання), телефон, назва Звіту та період, за який його складено [27].

Податковий номер страхувальника<sup>1</sup> або серія та або номер паспорта<sup>2</sup>

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(найменування страхувальника / прізвище, ім’я, по батькові фізичної особи)

(місцезнаходження / місце проживання)

Телефон \_\_\_\_\_

**Рис. 4.9. Заголовна частина Звіту**

Таблицю 1 «Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів» Звіту наведено на рис. 4.10.

**Звіт по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України за \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ року**  
(1 квартал, 1 півріччя, 9 місяців, рік)

**Таблиця 1. Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів**

№ з/п	Назва показників	Заборгованість зі сплати страхових коштів, усього	у тому числі:											
			на загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності						на загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності					
			Усього	у тому числі:					Усього	у тому числі:				
				недобова зі сплати страхових внесків	заборгованість зі сплати страхових внесків, пов’язана з несвочасною виплатою заробітної плати	суми неприйнятних до зарахування витрат за соціальним страхуванням	штрафи за недотримання законодавства про соціальне страхування	пеня		недобова зі сплати страхових внесків	заборгованість зі сплати страхових внесків, пов’язана з несвочасною виплатою заробітної плати	пеня		
1	2	3 = 4 + 10	4 = 5 + 6 + 7 + 8 + 9	5	6	7	8	9	10 = 11 + 12 + 13	11	12	13		
1	Заборгованість на початок звітного року													
2	Нараховано страхових коштів з початку року													
2.1	за результатами проведеної перевірки													
2.2	страхувальником самостійно					x	x							
3	Сплачено з початку року													
4	Списано заборгованості з початку року згідно з рішенням суду													
5	Залишок заборгованості зі сплати страхових коштів на кінець звітного періоду (р. 5 = р. 1 + р. 2 - р. 3 - р. 4)													

**Рис. 4.10. Таблиця 1 «Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів» Звіту**

Алгоритм складання таблиці 1 «Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів» Звіту наведено в табл. 4.33.

**Алгоритм складання таблиці 1 «Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів» Звіту**

Назва показника Звіту	Пояснення щодо заповнення
1	2
<b>Таблиця 1. "Розрахунки по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів"</b>	
<p align="center"><b>Рядок 1 "Заборгованість на початок звітного року"*</b></p>	<p>Відображається сума заборгованості зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду на початок звітного року</p> <p><i>Графа 3 = сумі граф 4 та 10.</i>  <i>Графа 4 = сумі граф 5, 6, 7, 8, 9.</i>  <i>Графа 10 = сумі граф 11, 12, 13</i></p>
<p align="center"><b>Рядок 2 "Нараховано страхових коштів з початку року"</b></p>	<p>Відображається сума нарахованих страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві, у тому числі за результатами проведених перевірок страхувальників у звітному році, самостійно нарахованих страхувальниками та за судовими рішеннями, які набрали законної сили у звітному році, про стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду, нарахованих за результатами проведених перевірок звітного року та минулих років, з початку року</p>
<p align="center"><b>Рядок 2.1 "за результатами проведеної перевірки"</b></p>	<p>Відображається сума нарахованих страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві за результатами проведеної перевірки страхувальника у звітному році з початку року.</p>



1	2
	Цей рядок включає суму нарахованих страхових коштів у разі прийняття судом рішення, яке набрало законної сили, про стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду, нарахованих за актом перевірки звітного року
<b>Рядок 2.2 "страхувальником самостійно".</b>	Відображається сума самостійно нарахованих страховальником страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві з початку року <i>Графи 7 та 8 цього рядка не заповнюються.</i>
<b>Рядок 3 "Сплачено з початку року".</b>	Відображається сума погашеної заборгованості зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду з початку року
<b>Рядок 4 "Списано заборгованості з початку року згідно з рішенням суду"</b>	Відображається сума списаної заборгованості у разі прийняття судового рішення, яке набрало законної сили, про списання боргу або відповідно до закону з початку року
<b>Рядок 5 "Залишок заборгованості зі сплати страхових коштів на кінець звітного періоду (р. 5 = р. 1 + р. 2 - р. 3 - р. 4)"</b>	Відображається сума заборгованості зі сплати страхових коштів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду на кінець звітного періоду

\* Графа 4 рядка 1 = рядку 23 "Зобов'язання страхувальника на кінець звітного періоду (р. 1 + ... + р. 5 - р. 8 - р. 14), у т. ч.:" Звіту по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, затвердженого постановою правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 18.01.2011 N 4, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 24.03.2011 за N 392/19130 (із змінами), за IV квартал 2018 року.

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

Графи 10 - 13 рядка 1 = графам 2 - 5 рядка "Залишок заборгованості до Фонду на кінець звітного кварталу" Таблиці 1 Звіту щодо сплати заборгованості зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, затвердженого постановою правління Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України від 30.11.2010 N 31, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 17.12.2010 за N 1286/18581, за IV квартал 2018 року.

Починаючи зі Звіту за I квартал 2020 року графи 3 - 13 рядка 1 = графам 3 - 13 рядка 5 Звіту за IV квартал року, що передує звітному.

Таблиця 2 «Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду» Звіту заповнюється страхувальниками, які на кінець звітного періоду мають заборгованість зі сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та/або на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві до Фонду, пов'язану з несвоєчасною виплатою заробітної плати (графа 6 та/або графа 12 Таблиці 1 Звіту), яка утворилась станом на 01.01.2011, починаючи з 01.04.2001.

Таблицю 2 «Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду» Звіту наведено на рис. 4.11.

Таблиця 2. Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду<sup>3</sup>

		грн
1	Сума заборгованості з виплати заробітної плати на початок звітного року	
2	Виплачено заробітну плату з початку року	
3	Сума заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду (р.3 = р.1 - р.2)	

**Рис. 4.11. Таблиця 2 «Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду» Звіту**

Алгоритм складання таблиці 2 «Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду» Звіту наведено в табл. 4.34.

Таблиця 4.34

**Алгоритм складання таблиці 2 «Відомості про залишок заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду» Звіту**

Назва показника Звіту	Пояснення щодо заповнення
1	2
<b>Рядок 1 "Сума заборгованості з виплати заробітної плати на початок звітного року"</b>	Відображається сума нарахованої та не виплаченої заробітної плати, яка включає усі нарахування у грошовій та натуральній формі з фонду оплати праці, яка утворилась станом на 01.01.2011, починаючи з 01.04.2001, на початок звітного року

1	2
<b>Рядок 2 "Виплачено заробітну плату з початку року"</b>	Відображається сума виплаченої заробітної плати, заборгованої за період з 01.04.2001 до 01.01.2011, яка включає усі нарахування у грошовій та натуральній формі з фонду оплати праці з початку року
<b>Рядок 3 "Сума заборгованості з виплати заробітної плати на кінець звітного періоду (р. 3 = р. 1 - р. 2)"</b>	Відображається сума нарахованої та не виплаченої заробітної плати, яка включає усі нарахування у грошовій та натуральній формі з фонду оплати праці, яка утворилась станом на 01.01.2011, починаючи з 01.04.2001, на кінець звітного періоду

Звіт заповнюється страхувальниками, які мають заборгованість зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України, починаючи зі звіту за I квартал 2019 року, та подається до повного її погашення відділенням робочих органів виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України **щокварталу до 10 квітня; 10 липня; 10 жовтня; 15 січня**. Звіт складається наростаючим підсумком з початку року в гривнях з копійками.

#### Питання для самоконтролю до теми 4

1. Сутність та структура загальнообов'язкового державного соціального страхування в Україні
2. Платники та розміри єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
3. Порядок обчислення єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
4. Порядок сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
5. Склад та порядок складання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
6. Порядок подання звітності за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
7. Документальне оформлення розрахунків з Фондом соціального страхування
8. Порядок розрахунків з Фондом соціального страхування
9. Порядок складання і подання звітності до Фонду соціального страхування

#### Тестові питання до теми 4

1. Зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок:
  - а) фізичні особи-підприємці платники єдиного податку;
  - б) фізичні особи-підприємці на загальній системі оподаткування;
  - в) особи, які провадять незалежну професійну діяльність;
  - г) всі відповіді правильні.

2. Мінімальний страховий внесок – це сума єдиного внеску, що визначається розрахунково як:

- а) добуток п'ятнадцяти розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок, на розмір внеску;
- б) добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід);
- в) сума єдиного внеску, своєчасно не нарахована та/або не сплачена у строки, встановлені законодавством, обчислена органом доходів і зборів;
- г) всі відповіді правильні.

3. Платниками єдиного внеску на загальнодержавне державне соціальне страхування є:

- а) роботодавці та наймані працівники;
- б) застраховані особи;
- в) податкові агенти;
- г) правильна відповідь відсутня.

4. Базою нарахування для єдиного внеску на загальнодержавне державне соціальне страхування для роботодавців є:

- а) вартість реалізованої продукції;
- б) чистий прибуток підприємства за звітний період;
- в) сума нарахованої заробітної плати кожній застрахованій особі за звітний період;
- г) правильна відповідь відсутня.

5. Особливості обчислення ЄСВ:

а) база для нарахування ЄСВ за кожну особу на місяць не може перевищувати максимальну величину, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок

б) сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожну особу на місяць;

в) ЄСВ не нараховується на виплати, перелік яких встановлено постановою Кабміну від 22.12.2010 р. № 1170;

г) всі відповіді правильні.

6. Якщо заробітна плата нарахована, але не виплачена (не надана), ЄСВ сплачується:

- а) не пізніше 30 числа місяця, що настає за звітним місяцем;
- б) не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним місяцем;
- в) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем звітного місяця;
- г) правильна відповідь відсутня.

7. Форма № Д4 «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» подається:

а) не пізніше ніж через 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця;

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

б) не пізніше ніж через 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця;

в) не пізніше ніж через 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця;

г) правильна відповідь відсутня.

8. Заяву-розрахунок про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами страхувальник складає на підставі:

а) лікарняного листка, оформленого в установленому порядку;

б) звіту по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України;

в) рішення комісії (уповноваженого) із соціального страхування підприємства про призначення матеріального забезпечення;

г) правильна відповідь відсутня.

9. Якщо страховий стаж особи складає від трьох до п'яти років, то розмір допомоги при розрахунку за листком непрацездатності становить:

а) 50% від середньої заробітної плати особи;

б) 60% від середньої заробітної плати особи;

в) 70% від середньої заробітної плати особи;

г) 100% від середньої заробітної плати особи;

10. Звіт по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України за перше півріччя звітного року подається:

а) до 10 квітня звітного року;

б) до 10 жовтня звітного року;

в) до 10 грудня звітного року;

г) правильна відповідь відсутня.

#### Список літератури до теми 4

1. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування 14 січня 1998 року № 16/98-ВР (із змінами).

2. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI (зі змінами і доповненнями).

3. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №1105-XIV від 23.09.1999р. (зі змінами і доповненнями).

4. Пропорції розподілу єдиного внеску за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування затверджені постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження пропорцій розподілу єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 26 листопада 2014 р. № 675 (зі змінами і доповненнями).

5. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5.

6. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Мінфіну від 20.04.2015 р. № 449.

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

7. Перелік видів виплат, на які ЄСВ не нараховується, затверджено постановою Кабміну від 22.12.2010 р. № 1170
8. Закон України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. № 108/95-ВР (зі змінами і доповненнями).
9. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. (зі змінами і доповненнями).
10. Закон України «Про Державний бюджет України на 2019 рік» від 23.11.2018 р. № 2629-VIII.
11. Закон України «Про прожитковий мінімум» від 15.07.99 р. № 966-XIV (зі змінами і доповненнями).
12. Порядок прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 453 (зі змінами і доповненнями).
13. Лист ДФСУ від 15.01.2016 р. № 526/5/99-99-17-03-01-16.
14. Порядок зарахування у рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення надміру та/або помилково сплачених коштів, затверджений наказом Мінфіну від 16.01.2016 р. № 6 (зі змінами і доповненнями).
15. Порядок формування та подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Міністерства фінансів України 14.04.2015 № 435 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 15 травня 2018 року № 511)
16. Опис формату Звіту про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до фіскальних органів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.04.2015 р. № 435, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 23.04.2015 р. за № 460/26905, затверджений ПФУ 19.06.2015 р.
17. Постанова Правління фонду соціального страхування України «Порядок фінансування страховальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України» від 19.07.2018 № 12.
18. Постанова Правління фонду соціального страхування України «Про затвердження Порядку призначення, перерахування та проведення страхових виплат» від 19.07.2018р. № 11.
19. Постанова Правління фонду соціального страхування України «Основне Положення про комісію (уповноваженого) зі страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності» від 19.07.2018 № 13.
20. Постанова КМУ «Деякі питання Електронного реєстру листків непрацездатності» від 28 листопада 2018 р. № 999.
21. Інструкція про порядок видачі документів, що засвідчують тимчасову непрацездатність громадян, затверджена наказом МОЗ від 13.11.2001 р. № 455.

## загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням

22. Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 440.

23. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266.

24. Порядок проведення індексації грошових доходів населення, затверджений постановою КМУ від 17.07.2003 р. № 1078.

25. Порядок проведення компенсації громадянам втрати частини грошових доходів у зв'язку з порушенням термінів їх виплати, затверджений постановою КМУ від 21.02.2001 р. № 159.

26. Постанова Правління Фонду соціального страхування України «Про деякі питання обліку заборгованості страхувальників зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України» від 12 грудня 2018 року N 28.

27. Методичні рекомендації щодо заповнення Звіту по заборгованості страхувальника зі сплати страхових коштів до Фонду соціального страхування України Фонду соціального страхування України від 05.02.2019.

28. Безверхий К., Юрченко О. Єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: особливості відображення нарахувань у звітності. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 10. С.33 – 40.

29. Безверхий К.В. Оновлений звіт з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: новації законодавства. Науковий вісник НАСОНА. 2016. № 1 – 2 (48 – 49). С. 43 – 51.

## ТЕМА 5. ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Під час вивчення теми студент повинен знати:

- платників, об'єкти оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб;
- порядок нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб;
- порядок застосування податкової соціальної пільги та податкової знижки щодо податку на доходи фізичних осіб.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- здійснювати обчислення податку на доходи фізичних осіб за видами доходів, які підлягають оподаткуванню;
- розраховувати податкову соціальну пільгу та податкову знижку з податку на доходи фізичних осіб;
- заповнити Податкову декларацію про майновий стан та Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (ф. №1ДФ).

### ПЛАН

- 5.1. Платники, об'єкти оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб
- 5.2. Порядок сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету
- 5.3. Особливості застосування податкової соціальної пільги
- 5.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб
- 5.5. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб операцій з продажу нерухомого та рухомого майна
- 5.6. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб інвестиційного прибутку, спадщини та подарунків
- 5.7. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб дивідендів для фізичних осіб – резидентів, роялті, процентів, виграшів і призів
- 5.8. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб допомоги фізичним особам
- 5.9. Особливості оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів від підприємницької діяльності
- 5.10. Відповідальність за порушення у сфері нарахування і сплати податку на доходи фізичних осіб

### 5.1. Платники, об'єкти оподаткування та ставки податку на доходи фізичних осіб

Податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) – це податок, з яким доводиться стикатися будь-якій фізичній особі при отриманні доходу і суб'єктові господарювання при виплаті доходів фізичній особі. Податковим кодексом (далі – ПК) встановлені три категорії платників ПДФО:



1) **Фізичні особи – резиденти України**, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні, а також іноземні доходи.

2) **Фізичні особи – нерезиденти**, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні.

3) **Податкові агенти**.

Для перших двох категорій важливо визначити свій резидентський статус, який впливає на об'єкт оподаткування:

– до **резидентів** належать фізичні особи, які мають місце проживання в Україні.

– **нерезиденти** – це фізичні особи, які не є резидентами. Не є платником податків нерезидент, який отримує доходи безпосередньо від здійснення дипломатичної або прирівняної до неї чинним міжнародним договором України діяльності з джерелом їх походження в Україні і має дипломатичні привілеї та імунітет, які встановлені таким договором.

До третьої категорії платників податків (тобто до **податкових агентів**) належать юридичні особи, самозайняті особи, представництва нерезидента-юридичної особи, які зобов'язані:

– нараховувати, утримувати та сплачувати до бюджету ПДФО з доходу,

виплачуваного фізичній особі від імені і за рахунок такої фізичної особи;

– вести податковий облік і подавати звітність до контролюючих, органів.

**Не належать до податкових агентів** нерезиденти або фізичні особи, які не мають статусу суб'єкта господарювання або які не є самозайнятими особами.

Залежно від статусу платника податків існують різні об'єкти оподаткування.

**Для резидента об'єктом обкладення ПДФО є:**

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;

– доходи з джерелом їх походження в Україні, остаточно оподатковувані ПДФО при їх нарахуванні (виплаті, наданні);

– доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

**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 підприємцем від підприємницької діяльності, і доходів фізичної особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

**Для нерезидента об'єктом обкладення ПДФО є:**

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід із джерелом його походження в Україні;

– доходи з джерелом їх походження в Україні, що підлягають остаточному обкладенню ПДФО при їх нарахуванні (виплаті, наданні).

**Для більшості видів доходів уведена єдина ставка податку – 18 %**. Але для окремих видів доходів ст. 167 та іншими нормами розд. IV ПК передбачено інші ставки (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

## Ставки ПДФО для основних доходів фізичних осіб

№ з/п	Вид доходу	Норма ПК	Розмір ставки
1	2	3	4
<b>Доходи, отримані від роботодавця</b>			
1	Зарплата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку із трудовими відносинами та за ЦПД	П. 167.1	18 %
2	Сума зайво витрачених коштів, отриманих на відрядження або під звіт, не повернутих у встановлений строк	Пп. 164.2.1, 170.9.1	18 %
3	Кошти або вартість майна (послуг), які надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податків, у сумі перевищення над величиною подвоєного місячного прожиткового мінімуму, встановленого для працездатної особи на 1 січня звітного року, помноженої на 1,4 і округленої до найближчих 10 грн.	Пп. «б» пп. 165.1.22	18 %
<b>Доходи від підприємницької, незалежної професійної та інших видів діяльності</b>			
4	Доходи, отримані фізособами-підприємцями на загальній системі оподаткування	П. 177.1	18 %
5	Доходи громадян, отримані протягом року від провадження незалежної професійної діяльності	П. 178.2	18 %
6	Доходи, отримані від здачі майна в оренду, суборенду	Пп. 170.1.4	18 %
7	Дохід за зданий (проданий) лом дорогоцінних металів (крім доходу, отриманого за лом дорогоцінних металів, проданий НБУ)	Пп. 164.2.18	18 %
<b>Доходи від продажу рухомого та нерухомого майна</b>			
8	Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім винятку, наведеного в п. 9 цієї таблиці)	П. 173.1	5 %
9	Дохід від продажу (обміну) протягом звітного року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового авто та/або мотоцикла, та/або мопеда	П. 173.2	Не обкладається
10	Дохід від продажу (обміну) протягом звітного року двох і більше об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля та/або мотоцикла, та/або мопеда	П. 173.2	5 %
11	Дохід від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, а також земельної ділянки, що не перевищує норми безплатної передачі, визначеної ст. 121 ЗК, і за умови перебування такого майна у власності платника податків понад 3 роки (за винятком майна, отриманого в спадщину)	П. 172.1	Не обкладається
12	Дохід від продажу протягом звітного року більш ніж одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 ПК (див. п. 11 цієї таблиці), або від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в цьому пункті	П. 172.2	5 %

Продовження таблиці 5.1

1	2	3	4
13	Дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва		
<b>Дивіденди та роялті</b>			
14	Дивіденди, нараховані на користь платника податків у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юрособою-резидентом, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента і приводить до збільшення цього фонду на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів	Пп. 165.1.18	Не обкладаються
15	Дивіденди за акціями та корпоративними правами, нараховані резидентами – платниками податку на прибуток (крім доходів у вигляді дивідендів за акціями та інвестиційними сертифікатами, які виплачуються інститутами спільного інвестування)	Пп. 167.5.2	5 %
16	Дивіденди за акціями та корпоративними правами, нараховані резидентами – неплатниками податку на прибуток	Пп. 167.5.4	9 %
17	Дивіденди, нараховані платнику податків за акціями або іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих або інший статус, який передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів або суми, що перевищує суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податків	Пп. 170.5.3	18 %
18	Дивіденди за акціями та / або інвестиційними сертифікатами, виплачувані інститутами спільного інвестування	Пп. 167.5.4	9 %
19	Роялті	Пп. 170.3.1	18 %
<b>Допомога</b>			
20	Частина благодійної допомоги, що підлягає оподаткуванню з урахуванням норм п. 170.7 ПК	П. 170.7	18 %
<b>Спадщина, подарунки, призи та виграші</b>			
21	Вартість власності, яка успадковується членами сім'ї спадкодавця першого та другого ступеня споріднення	Пп. 174.2.1	0 %
22	Вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б», «г» п. 174.1 ПК, що успадковується особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківської опіки		0 %
23	Вартість власності, зазначеної в пп. «а», «б» п. 174.1 ПК, що успадковується дитиною-інвалідом		0 %
24	Грошові заощадження, розміщені до 02.01.92 гр. в установах Ощадбанку СРСР і Держстраху СРСР, які діяли на території України, а також у державні цінні папери, що успадковуються будь-яким спадкоємцем		0 %
25	Грошові заощадження громадян України, розміщені в установах Ощадбанку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 років, погашення яких не відбулося, що успадковуються будь-яким спадкоємцем		0 %
26	Вартість будь-якого об'єкта спадщини, отриманого спадкоємцями, які не зазначені у пп. 174.2.1 ПК		Пп. 174.2.2

Закінчення таблиці 5.1

1	2	3	4
27	Спадщина, отримана будь-яким спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, і будь-який об'єкт спадщини, який успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента	Пп. 174.2.3	18 %
28	Кошти, майно, майнові та немайнові права, подаровані платнику податків	П. 174.6	*
* Обкладаються за правилами, установленими для спадкування (тобто за ставками 0, 5 або 18 %).			
29	Подарунки, а також призи переможцям і призерам спортивних змагань, якщо їх вартість не перевищує 25 % однієї мінімальної зарплати (у розрахунку на місяць), установлені на 1 січня звітного року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	Пп. 165.1.39	Не обкладаються
30	Дохід у вигляді виграшу або призу	П. 167.1, пп. 170.6.3	18 %

## 5.2. Порядок сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету

Особою, відповідальною за нарахування, утримання і сплату (перерахування) до бюджету ПДФО є платник податку, у тому числі податковий агент, який виплачує доходи фізичним особам.

Податок, утриманий із доходів фізичних осіб (як резидентів, так і нерезидентів), **зараховується до бюджету**. ПДФО, який **сплачується податковим агентом** – юридичною особою (його філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) або представництвом нерезидента – юридичної особи, **зараховується до відповідного місцевого бюджету** за місцезнаходженням (розташуванням) цього податкового агента в обсягах податку, нарахованого на виплачені фізичній особі доходи.

Всі платники податків повинні бути зареєстровані або взяті на облік в органах державної фіскальної служби (далі – ДФС) за місцем:

- знаходження юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів;
- розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого і нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які здійснюється діяльність.

Юридична особа, яка має неуповноважені відокремлені підрозділи, які знаходяться в іншій, ніж така юридична особа, місцевості, повинні стати на неосновний податковий облік як платник окремих видів податків, зокрема ПДФО, за місцем знаходження кожного свого підрозділу. Таким чином, із вищевикладеного виходить, що:

- головне підприємство повинне перебувати на обліку в органі ДФС за своїм місцезнаходженням (реєстрацією);

– філії, представництва та інші відокремлені підрозділи, наділені повноваженнями нарахування і сплати ПДФО, повинні бути взяті на облік в органі ДФС за своїм місцезнаходженням;

– головне підприємство, що має не уповноважені підрозділи, повинне встати на облік в органі ДФС за місцезнаходженням таких підрозділів як платник окремого виду податку (для нього це буде неосновне місце обліку).

В табл. 5.2 представлено порядок сплати (перерахування) ПДФО.

Таблиця 5.2

## Порядок сплати (перерахування) ПДФО до бюджету

Податковий агент / платник податку	Куди слід перераховувати ПДФО
1	2
Юридичні особи	До відповідного місцевого бюджету за місцем свого місцезнаходження (розташування)
Уповноважені підрозділи	До місцевого бюджету за своїм місцезнаходженням
Головне підприємство за неуповноважений підрозділ	ПДФО з доходів працівників неуповноважених відокремлених підрозділів перераховується до місцевого бюджету на відповідні рахунки, відкриті в органах Держказначейства за місцем знаходження такого підрозділу
Підприємці (за себе)	Сплачують суми авансових платежів із ПДФО до бюджету за місцем своєї податкової адреси
Підприємці і самозайняті особи, які є податковими агентами	Перераховують ПДФО, утриманий із доходів, що виплачуються своїм найманим працівникам, за місцем своєї реєстрації в органах ДФС
Самозайняті особи (за себе)	Фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, наприклад приватні нотаріуси, адвокати, після проведення остаточного розрахунку ПДФО за звітний податковий рік сплачують суму податкового зобов'язання, указану в поданій ними податковій декларації, до відповідного місцевого бюджету за своєю податковою адресою, тобто за місцем проживання
Нотаріуси	У разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами і нерезидентами, посвідчення договорів дарування або видачі свідоцтв про право на спадок нерезидентам сплачують ПДФО за місцем нотаріального посвідчення таких договорів (отримання свідоцтв)

В табл. 5.3 представлено інформацію про те, коли слід перераховувати ПДФО до бюджету при отриманні доходів для найбільш поширених ситуацій.

## Строки сплати ПДФО до бюджету

№ з/п	Види оподаткованого доходу	Особа, відповідальна за сплату ПДФО	Строки перерахування ПДФО до бюджету
1	2	3	4
1	Зарплата за першу половину місяця (аванс), зарплата за другу половину місяця, винагороди за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, які виплачуються готівкою (грошові кошти отримують у банку)	Податковий агент, який нараховує (виплачує) дохід оподаткування платникові податків	Одночасно з поданням до банку документів на отримання коштів для виплати належних платникам податків доходів
2	Зарплата за першу половину місяця (аванс), зарплата за другу половину місяця, винагороди за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, які перераховуються на банківський рахунок одержувача		Одночасно з перерахуванням грошових коштів на банківський (картковий) рахунок одержувача
3	Дохід від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм юридичній особі, приватному підприємцеві, фізичній особі, яка займається незалежною професійною діяльністю	Орендар	Під час виплати орендної плати
4	Дохід від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм фізичній особі, яка не є суб'єктом господарювання	Орендодавець	Протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного кварталу
5	Дохід у вигляді дивідендів	Емітент корпоративних прав	Під час виплати дивідендів
6	Дохід у вигляді призів (виграшів) в лотерею, за участь в аматорських спортивних іграх (в т. ч. у більярдному спорті)	Особа, яка здійснює виплату	Під час виплати (видачі) призів (виграшів)
7	Зарплата за першу половину місяця (аванс), зарплата за другу половину місяця, винагороди за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, які надаються в негрошовій формі або виплачуються готівкою з каси податкового агента	Податковий агент, який нараховує (виплачує) дохід оподаткування платникові податків	Протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (надання, виплати)

Закінчення таблиці 5.3

1	2	3	4
8	Оподатковуваний дохід, який нараховувався, але не виплачувався (не надавався) платникові податків		У строки, установлені для місячного податкового періоду, тобто до 30-го числа місяця, що настає за місяцем нарахування доходу*
* Місячний податковий період передбачає подання декларації протягом 20 к. д., що настають за останнім календарним днем звітного місяця (пп. 49.18.1 ПК), і сплату податкового зобов'язання протягом 10 к. д., що настають за останнім днем граничного строку подання місячної декларації (п. 57.1 ПК). Тобто ПДФО з нарахованого, але не виплаченого доходу повинен бути перерахований до бюджету протягом 30 к. д., що настають за останнім календарним днем звітного місяця.			
9	Іноземні доходи	Одержувач доходів	До 1 серпня наступного за звітним року
10	Дохід від продажу (обміну) нерухомого і рухомого майна іншій фізичній особі	Продавець майна	До нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни
11	Дохід від продажу (обміну) нерухомого і рухомого майна фізичною особою юридичній особі (приватному підприємцеві)	Покупець майна	До нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни
12	Дохід, отриманий у вигляді спадщини спадкоємцем-нерезидентом	Спадкоємець-нерезидент	До нотаріального оформлення об'єктів спадщини
13	Доходи від здійснення підприємницької діяльності	Підприємці	Протягом 10 к. д., що настають за останнім днем подання декларації
14	Доходи від здійснення незалежної професійної діяльності	Приватні нотаріуси, адвокати	До 1 серпня наступного за звітним року

### 5.3. Особливості застосування податкової соціальної пільги

Платники ПДФО, які отримують дохід у вигляді заробітної плати, можуть скористатися правом на податкову соціальну пільгу (далі – ПСП). Таке право виникає у випадках, зазначених у ст. 169 ПК.

**Правило 1.** ПСП застосовується тільки до доходу працівника у вигляді зарплати та інших виплат, компенсацій, винагород, пов'язаних із трудовими відносинами (тобто всі виплати, які відображаються у формі № 1ДФ з ознакою доходу «101») (п. 169.1, пп. 169.4.1 ПК).

**Правило 2.** Для різних категорій працівників встановлено різні види ПСП. Залежно від підстав для застосування можна виділити дві групи ПСП: «на себе» (їх застосування залежить від статусу самого працівника) і «на дітей» (їх застосування залежить від того, скільки дітей утримує працівник і від наявності інвалідності в цих дітей). При цьому ПСП «на себе» залежно від їх розміру буває трьох видів: загальна, підвищена та максимальна. ПСП «на дітей» буває звичайною та підвищеною і застосовується на кожну дитину (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

Розмір ПСП і граничного доходу в 2019 році, грн.

Категорія працівників	ПСП			Граничний розмір доходу, що дає право на ПСП
	Вид	Розмір і порядок розрахунку	Ознака у формі № 1ДФ*	
1	2	3	4	5
<b>ПСП «на себе»</b>				
Усі працівники підприємства (пп. 169.1.1 ПК)	Загальна	960,50 (ПМ** x 50 %)	01	2690 (ПМ x 1,4)***
Працівники, зазначені в пп. «в»–«е» пп. 169.1.3 ПК	Підвищена	1440,75 (ПМ x 50 % x x 150 %)	02	
Працівники, перелічені в пп. 169.1.4 ПК	Максимальна	1921,00 (ПМ x 50 % x x 200 %)	03	
<b>ПСП «на дітей»</b>				
Працівники, які утримують двох і більше дітей віком до 18 років (пп. 169.1.2 ПК)	Загальна на кожну дитину	960,50 x x Кількість дітей**** (ПМ x 50 % x x Кількість дітей)	04	



Закінчення таблиці 5.4

1	2	3	4	5
Одинокі матері (батьки), удови (удівці) або опікуни, піклувальники дітей віком до 18 років (пп. «а» пп. 169.1.3 ПК	Підвищена на кожну дитину	1440,75 х х Кількість дітей**** (ПМ х 50 % х х 150 % х х Кількість дітей)	02	2690,00 х х Кількість дітей***** [(ПМ х 1,4)*** х х Кількість дітей*****]
Працівники, які утримують дитину-інваліда віком до 18 років (пп. «б» пп. 169.1.3 ПК)			02	

\* Ознаки ПСП наведено в додатку до Порядку № 4 і вказуються в гр. 8 форми № 1ДФ у рядках з ознакою доходу «101» за працівниками, до яких у межах звітного кварталу застосовувалася ПСП (п. 3.8 Порядку № 4).

\*\*ПМ – це прожитковий мінімум, установлений для працездатної особи на 1 січня звітного року (у 2019 році він становить 1921,00 грн.). Протягом календарного року розміри ПСП і граничного доходу не змінюються!

\*\*\* Результат розрахунку ПМ х 1,4 округлюється до найближчих 10 грн. (пп. 169.1.4 ПК).

\*\*\*\* Таким порядком розрахунку ПСП має право скористатися кожний із батьків.

\*\*\*\*\* Таким порядком розрахунку граничного розміру зарплати має право скористатися тільки один із батьків. Для другого із батьків граничний розмір доходу для ПСП становитиме 2690,00 грн.

**Правило 3.** Платник податків має право на ПСП, якщо його дохід не перевищує граничний розмір, установлений пп. 169.4.1 ПК. Правила розрахунку граничного розміру доходу з урахуванням групи ПСП «на себе» або «на дітей» наведено в таблиці 5.4.

**Правило 4.** ПСП застосовується за одним із місць роботи (пп. 169.2.1 ПК). При цьому працівник може вибрати будь-яке місце роботи (основне або за сумісництвом). Для застосування ПСП працівник повинен подати заяву довільної форми, а також документи, що підтверджують право на ПСП, установлені Порядком № 1227 (пп. 169.2.2 ПК). Заяву та документи для застосування ПСП не потрібно подавати щорічно, але якщо працівник переходить з однієї ПСП на іншу, йому необхідно подати нову заяву та документи. Якщо працівник претендує тільки на загальну ПСП «на себе», то підтвердні документи не потрібні – достатньо заяви.

**Правило 5.** Якщо працівник має право на декілька ПСП, то йому надається одна, більша за розміром пільга (пп. 169.3.1 ПК). Якщо в працівника, який має двох і більше дітей, є дитина-інвалід (діти-інваліди), то в такого працівника підсумовуються пільги на дітей, які не є інвалідами (за загальною ПСП на кожну

дитину – не інваліда) і на дітей-інвалідів (за підвищеною ПСП на кожну дитину-інваліда).

**Правило 6.** ПСП застосовується, починаючи з місяця подання заяви та підтвердних документів (це може бути місяць прийняття на роботу) і закінчуючи місяцем звільнення (пп. 169.2.2, 169.3.4 ПК). ПСП припиняє застосовуватися також при відмові працівника від пільги, яка оформляється у вигляді заяви в довільній формі, або при припиненні застосування ПСП із підстав інших, ніж звільнення.

Види податкових соціальних пільг та документи, що подають для підтвердження права на пільгу представлено в табл. 5.5.

Таблиця 5.5

## Документальне підтвердження права на податкову соціальну пільгу

№ з/п	Особи, яким надають пільгу	Документи, що подають для підтвердження права на пільгу
1	2	3
1	Будь-який платник податку (пп. 169.1.1 ПКУ)	1) заява про обрання місця застосування ПСП за формою, затвердженою ДФС України.
2	Платник податку, який утримує двох або більше дітей віком до 18 років (пп. 169.1.2. ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) копія свідоцтва про народження дитини (дітей) або документа, що підтверджує встановлення батьківства, чи документів, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживає до прибуття в Україну; 3) копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування;
3	Платник податку, який утримує дитину-інваліда (пп. «б» пп. 169.1.3 ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) копія свідоцтва про народження дитини (дітей) або документа, що підтверджує встановлення батьківства, чи документів, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживає до прибуття в Україну; 3) копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування; 4) пенсійне посвідчення дитини або довідка МСЕК для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років; 5) медичний висновок, виданий закладом МОЗ в установленому порядку (якщо із заявою звертається платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 16 років)

1	2	3
4	Одинокa мати (батько) вдова (вдiвець) або опікун піклувальник (пп. «а» пп. 169.1.3. ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) копія свідоцтва (дублікат свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ із зазначенням відомостей про батька дитини в Книзі реєстрації актів цивільного стану чи документів, які підтверджують вік дитини (дітей) затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну; 3) копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник); 4) копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть (якщо із заявою звертається вдова або вдiвець); 5) копія паспорта.
5	Платник податку, який є постраждалим від Чорнобильської катастрофи 1-ї або 2-ї категорій, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії ВР УРСР у зв'язку з участю в ліквідації наслідків аварії на ЧАЕС (пп. «в» пп. 169.1.3 ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка
6	Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт – за місцем роботи (пп. «г» пп. 169.1.3 ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) має ще бути довідка з навчального закладу про те, що особа навчається та за умови її навчання не передбачено виплату стипендії з бюджету
7	Інвалід I або II групи у тому числі з дитинства (пп. «г» пп. 169.1.3 ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) копія пенсійного посвідчення або довідка МСЕК
8	Герой України, герой Радянського Союзу, герой Соціалістичної праці або повний кавалер ордена Слави чи Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма й більше медалями «За відвагу» (пп. «а» пп. 169.1.4 ПКУ)	1) заява про застосування пільги; 2) відповідно, копії орденської книжки Героя України, Героя Радянського Союзу або Героя Соціалістичної партії, або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави чи Трудової Слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння згаданих звань

Приклад 5.3.1. Працівник працює неповний робочий день.

У працівника одне місце роботи – основне. При цьому він оформлений на 0,5 ставки. Згідно зі штатним розписом оклад для посади, яку він обіймає, становить 4400 грн. (повна ставка). При цьому фактична зарплата працівника за березень 2019 року становила 2200,00 грн. (4400,00 грн. x 0,5).

Чи можна застосувати до його доходу загальну ПСП?

Так, можна. Адже фактично працівник отримує 2200,00 грн. При цьому ніякі доплати до мінімальної заробітної плати (далі – МЗП) йому не належать, оскільки 0,5 ставки працівника (2200,00 грн.) більше, ніж 0,5 МЗП (2086,50 грн.). Розмір мінімальної заробітної плати на березень 2019 року становив 4173,00 грн.

У нашому випадку фактичний «зарплатний» дохід (2200,00 грн.) менше граничного (2690,00 грн.), тому застосувати загальну ПСП можна у випадку подання працівником відповідної заяви.

Розміри утриманих із зарплати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням загальної ПСП у розмірі 960,50 грн.):

- ПДФО – 223,11 грн. [(2200 грн. – 960,50 грн.) x 18 %], код пільги у формі № 1ДФ – «01»;
- військовий збір – 33 грн. (2200 грн. x 1,5 %);
- на руки працівнику – 1943,89 грн. (2200,00 грн. – 223,11 грн. – 33,00 грн.).

Приклад 5.3.2. Застосування ПСП на місці роботи за сумісництвом.

Зарплата працівника за основним місцем роботи – 12000,00 грн. Крім того, він працює за сумісництвом на 0,25 ставки на іншому підприємстві, де його фактична зарплата становить 2100,00 грн. Працівник претендує на загальну ПСП. Чи має він на неї право?

Так, має. Адже згідно з пп. 169.2.1 і 169.2.2 ПК працівник самостійно обирає те місце роботи (але тільки одне), на якому він буде користуватися ПСП. І його право – обрати місце роботи, де розмір доходу у вигляді зарплати дозволяє отримати ПСП. При цьому «зарплатні» доходи з інших місць роботи для визначення права працівника на ПСП не враховуються.

На основному місці роботи він не має права на загальну ПСП (його зарплата більше 2690,00 грн.). На місці роботи сумісником фактичний дохід (2100,00 грн.) менше граничного (2690,00 грн.), тому застосувати загальну ПСП можна. Саме за сумісництвом працівнику доцільно подати заяву про застосування ПСП.

Розміри утриманих із заробітної плати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням загальної ПСП):

- ПДФО – 205,11 грн. [(2100,00 грн. – 960,50 грн.) x 18 %], код пільги у формі № 1ДФ – «01»;
- ВЗ – 31,50 грн. (2100,00 грн. x 1,5 %);
- на руки працівнику – 1863,39 грн. (2100,00 грн. – 205,11 грн. – 31,50 грн.).

**Приклад 5.3.3. Працівник є підприємцем.**

Працівник отримує зарплату в розмірі 2600,00 грн. (працює на 0,5 ставки) і дохід від підприємницької діяльності в розмірі близько 21000,00 грн. щомісяця. Працівник подав заяву на загальну ПСП.

Чи можна до його доходу застосувати таку ПСП?

Так, можна. До підприємницького доходу ПСП не застосовується (абзац четвертий пп. 169.2.3 ПК). Однак факт реєстрації працівника підприємцем і факт отримання ним підприємницького доходу не позбавляють працівника права на отримання ПСП.

При цьому для визначення такого права розглядається тільки дохід у вигляді зарплати, а підприємницький дохід не враховується. У нашому випадку фактичний зарплатний дохід (2600,00 грн.) менше граничного (2690,00 грн.), тому застосувати загальну ПСП можна.

Розміри утриманих із заробітної плати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням загальної ПСП):

– ПДФО – 295,11 грн.  $[(2600,00 \text{ грн.} - 960,50 \text{ грн.}) \times 18 \%$ ], код пільги у формі № 1ДФ – «01»;

– ВЗ – 39,00 грн.  $(2600,00 \text{ грн.} \times 1,5 \%)$ ;

– на руки працівнику – 2265,89 грн.  $(2600,00 \text{ грн.} - 295,11 \text{ грн.} - 39,00 \text{ грн.})$ .

**Приклад 5.3.4. Працівник – пенсіонер за віком.**

Зарплата працівника – пенсіонера за віком (не інваліда) становить 2400,00 грн. (оформлений на 0,5 ставки).

Чи належить йому ПСП і якщо так, то в якому розмірі?

Підвищена або максимальна ПСП йому не належить. Але на загальну ПСП він має право, незважаючи на те, що пенсія – це виплата з Пенсійного фонду. Фактичний дохід працівника (2400,00 грн.) менше граничного (2690,00 грн.), тому його право на загальну ПСП цілком законне за умови подання заяви.

Розміри утриманих із заробітної плати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням загальної ПСП):

– ПДФО – 259,11 грн.  $[(2400,00 \text{ грн.} - 960,50 \text{ грн.}) \times 18 \%$ ], код пільги у формі № 1ДФ – «01»;

– ВЗ – 36,00 грн.  $(2400,00 \text{ грн.} \times 1,5 \%)$ ;

– на руки працівнику – 2104,89 грн.  $(2400,00 \text{ грн.} - 259,11 \text{ грн.} - 36,00 \text{ грн.})$ .

**Приклад 5.3.5. Працівник – студент.**

Працівник отримує зарплату в розмірі 2500,00 грн. (працює на 0,25 ставки) і є студентом заочної форми навчання.

Чи належить йому підвищена ПСП?

Так, належить. Згідно з пп. «г» пп. 169.1.3 ПК особа, яка є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, має право на підвищену ПСП. При цьому форма навчання (денна чи заочна) не має значення. Головна умова – особи, які претендують на підвищену ПСП, не повинні одночасно із зарплатою отримувати стипендію, грошове або майнове забезпечення з бюджету. У нашому випадку

фактичний дохід (2500,00 грн.) менше граничного (2690,00 грн.), тому застосувати підвищену ПСП можна за умови подання заяви на підвищену ПСП і довідки з вишу про те, що він там навчається й не отримує стипендію з бюджету.

Розміри утриманих із зарплати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням **підвищеної ПСП у розмірі 1440,75 грн.**):

- ПДФО – 190,67 грн.  $[(2500,00 \text{ грн.} - 1440,75 \text{ грн.}) \times 18 \%$ ], код пільги у формі № 1ДФ – «02»;
- ВЗ – 37,50 грн.  $(2500,00 \text{ грн.} \times 1,5 \%)$ ;
- на руки працівнику – 2271,83 грн.  $(2500,00 \text{ грн.} - 190,67 \text{ грн.} - 37,50 \text{ грн.})$ .

**Приклад 5.3.6. ПСП на дітей у випадку, якщо немає права кратності.**

Працівник із зарплатою 5200 грн. утримує двох дітей (не інваліди). У підприємства є його заява на ПСП із підтвердними документами, передбаченими пп. 3 п. 5 Порядку № 1227. У заяві зазначено, що дружина (мати дітей) не користується правом визначати граничний розмір доходу для застосування ПСП кратно кількості дітей.

**Чи належить йому ПСП «на дітей» і в якому розмірі?**

Працівник має право на збільшення граничного доходу, що дає право на ПСП, кратно кількості дітей, оскільки мати дітей таким правом не користується.

Граничний розмір доходу дорівнюватиме 5380,00 грн.  $(2690,00 \text{ грн.} \times 2 \text{ дітей})$ . Фактичний дохід працівника (5200,00 грн.) менше граничного (5380,00 грн.), значить, він має право на «дитячу» ПСП.

Розмір ПСП становитиме 1921,00 грн.  $(960,50 \text{ грн.} \times 2)$ , тобто по загальній ПСП (960,50 грн.) на кожну дитину.

Розміри утриманих із зарплати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням «дитячої» ПСП у розмірі 1921,00 грн.):

- ПДФО – 590,22 грн.  $[(5200,00 \text{ грн.} - 1921,00 \text{ грн.}) \times 18 \%$ ], код пільги у формі № 1ДФ – «04»;
- ВЗ – 78,00 грн.  $(5200,00 \text{ грн.} \times 1,5 \%)$ ;
- на руки працівнику – 4531,78 грн.  $(5200,00 \text{ грн.} - 590,22 \text{ грн.} - 78,00 \text{ грн.})$ .

**Приклад 5.3.7. У багатодітній сім'ї є дитина-інвалід.**

Працівник із зарплатою 7800,00 грн. утримує трьох дітей віком до 18 років, одна з них – інвалід. У підприємства є його заява на ПСП із підтвердними документами, передбаченими пп. 2, 3 п. 5 Порядку № 1227.

У заяві зазначено, що дружина (мати дітей) не користується правом визначати граничний розмір доходу для застосування ПСП кратно кількості дітей.

**Чи має він право на ПСП?**

У даній ситуації необхідно врахувати такі моменти:

- працівник має право на збільшення граничного доходу, що дає право на ПСП, кратно кількості дітей, оскільки мати дітей таким правом не користується. Граничний розмір доходу дорівнюватиме 8070,00 грн.  $(2690,00 \text{ грн.} \times 3 \text{ дітей})$ .

Фактичний дохід працівника 7800,00 грн. менше граничного (8070,00 грн.), значить, він має право на «дитячу» ПСП;

– працівник має право відразу на дві пільги, які підсумовуються, – на пільги за пп. 169.1.2 ПК (утримує двох і більше дітей віком до 18 років) і за пп. «б» пп. 169.1.3 ПК (утримує дитину-інваліда);

– ПСП визначається в розмірі: по звичайній ПСП (960,50 грн.) на кожну дитину – не інваліда та по підвищеній ПСП (1440,75 грн.) на кожну дитину-інваліда. Для нашого працівника сумарний розмір ПСП становитиме 3361,75 грн.  $[(960,50 \text{ грн.} \times 2) + (1440,75 \text{ грн.} \times 1)]$ .

Розміри утриманих із зарплати податків і зборів, а також чистого доходу працівника становитимуть (з урахуванням сумарної «дитячої» ПСП у розмірі 3361,75 грн.):

– ПДФО – 798,89 грн.  $[(7800,00 \text{ грн.} - 3361,75 \text{ грн.}) \times 18\%]$ , код пільги у формі № 1ДФ – «02» (підвищена на дитину-інваліда), «04» (звичайна на дітей – не інвалідів);

– ВЗ – 117,00 грн.  $(7800,00 \text{ грн.} \times 1,5\%)$ ;

– на руки працівнику – 6884,11 грн.  $(7800,00 \text{ грн.} - 798,89 \text{ грн.} - 117,00 \text{ грн.})$ .

Оскільки працівнику належать одночасно дві ПСП, то в розд. І форми № 1ДФ за цим працівником слід сформувати два рядки із «зарплатною» ознакою доходу «101» у графі 5. При цьому:

– перший рядок заповнюється в загальному порядку і у графі 8 проставляється код пільги «02»;

– у другому заповнюються графи 1, 2, 5, а також графа 8, де вказується код другої пільги «04». Графи 3а, 3, 4а, 4 залишаються незаповненими (у паперовому вигляді прокреслюються).

#### 5.4. Податкова знижка з податку на доходи фізичних осіб

**Податкова знижка** – це документально підтверджена сума (вартість) витрат, понесених платником податків у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного податкового року, на яку дозволяється зменшити його загальний річний оподатковуваний дохід, отриманий виключно у вигляді зарплати.

Тобто податкова знижка дозволяє здійснити перерахунок суми ПДФО, утриманої із зарплати фізичної особи протягом звітного року, і в результаті повернути йому частину сплаченого ПДФО.

#### **Податкова знижка не поширюється на інші доходи, такі як:**

- дохід від підприємницької діяльності;
- доходи від провадження незалежної професійної діяльності;
- грошове забезпечення військовослужбовців;
- винагорода за цивільно-правовим договором та ін.

Водночас якщо крім перелічених доходів платник податків отримував ще й зарплату, то в межах її суми він може розраховувати на податкову знижку.

**Для отримання права на податкову знижку платник податків повинен виконати певні умови:**

1. Податкова знижка може бути надана виключно резиденту, що має реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний код) або відповідну відмітку в паспорті про відмову від отримання податкового номера (пп. 166.4.1 ПК).

2. Загальна сума податкової знижки, яка може бути нарахована платнику податків у звітному податковому році, не може перевищувати величину загального річного оподаткованого доходу, нарахованого у вигляді зарплати, зменшену на суму страхових внесків (до накопичувального фонду, недержавного пенсійного фонду), які утримуються із зарплати, і на суму податкової соціальної пільги, при наявності (п. 164.6, пп.166.4.2 ПК).

3. Витрати, за якими платник податків претендує на податкову знижку, повинні бути понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) виключно в резидентів України – юридичних і фізичних осіб (пп. 14.1.170 ПК).

4. Витрати платника податків на придбання товарів (робіт, послуг) повинні бути оплачені ним за рахунок власних коштів (п. 166.3 ПК). Тобто, якщо, наприклад, витрати платника податків на навчання дитини оплачені його роботодавцем, права на податкову знижку за сплаченими сумами в нього не буде.

5. Витрати повинні бути підтвержені документально, наприклад платіжними дорученнями, квитанціями до прибуткових касових ордерів (далі – ПКО), фіскальними або товарними чеками, копіями договорів. У документах, що підтверджують витрати, повинна бути відображена вартість товарів (робіт, послуг), строк їх продажу (виконання, надання) (пп. 166.2.1 ПК).

Перелік витрат, що включаються до податкової знижки, наведено в п. 166.3 ПК.

### ***1. Проценти за користування іпотечним житловим кредитом.***

***Іпотечний житловий кредит – це фінансовий кредит, надаваний фізичній особі на строк не менше 5 повних календарних років для будівництва або придбання житла (будинка або квартири, кімнати) під заставу такого житла.***

**Для розрахунку процентів, які можна включити до складу податкової знижки, передбачено ряд умов та обмежень за кредитом, а саме:**

– платник податків має право включити до податкової знижки частину суми процентів за іпотечним кредитом, який надавався йому як у національній, так і в іноземній валюті. Причому, якщо проценти за іпотечним кредитом сплачуються в іноземній валюті, перерахування в гривні здійснюється за офіційним курсом НБУ, що діє на день сплати таких процентів. розрахунок знижки включаються проценти, які були фактично сплачені протягом звітного податкового року;

– житло (будинок, квартира, кімната), яке будується або купується за рахунок іпотечного житлового кредиту, згідно з паспортними даним платника податків повинне бути його основним місцем проживання (реєстрації);

– платник податків має право включати до податкової знижки суми процентів за одним іпотечним кредитом протягом 10 послідовних календарних років



починаючи з року, у якому: був придбаний об'єкт житлової іпотеки; побудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника та починає використовуватися ним як основне місце проживання.

Якщо іпотечний кредит має строк погашення більше 10 років, право на включення частини суми процентів до податкової знижки за новим іпотечним кредитом виникне в платника податків після повного погашення попереднього кредиту.

Для розрахунку такої суми спочатку необхідно визначити коефіцієнт (К) за формулою, наведеною в п. 175.3 ПК:

$$K = \text{МП} : \text{ФП} \quad (5.1),$$

де МП – мінімальна загальна площа житла, яка дорівнює 100 м<sup>2</sup>;

ФП – фактична загальна площа житла, яке будується або буде придбаватися платником податків за рахунок іпотечного кредиту.

Якщо в результаті розрахунку виходить, що:

–  $K \geq 1$  – значить, до складу податкової знижки можна включити всю суму фактично сплачених протягом звітного року процентів без застосування коефіцієнта;

–  $K < 1$  – до складу податкової знижки можна включити тільки частину сплачених процентів. Така частина визначається шляхом множення суми процентів, фактично сплачених позичальником, на коефіцієнт.

Платник податків має право включити до податкової знижки частину суми процентів за користування іпотечним житловим кредитом при наявності копій: кредитного договору та нотаріально завіреного договору іпотеки; платіжних документів, у яких чітко визначена сума сплачених процентів за користування кредитом і П. І. Б. платника податків як платника цих процентів (рахунок із відбитком каси про перерахування коштів, платіжне доручення банку з відміткою про перерахування коштів); паспорта платника податків із відміткою про реєстрацію за місцем знаходження житлового будинку (квартири, кімнати), за яким оформлено кредит.

#### Приклад 5.4.1.

*Загальна сума сплачених платником податків у 2019 році процентів за іпотечним кредитом становить 85000,00 грн. Його зарплата за 2019 рік становить 168000,00 грн. Сума ПДФО, сплачена до бюджету, – 30240,00 грн. Загальна площа квартири – 140 м<sup>2</sup>. Усі необхідні для податкової знижки документи в платника податків є.*

*1. Розрахуємо коефіцієнт К за вищенаведеною формулою:*

$$K = 100 \text{ м}^2 : 140 \text{ м}^2 = 0,71.$$

*У даному випадку  $K < 1$ , тому до податкової знижки можна включити лише частину сплачених процентів.*

*2. Визначимо суму процентів для включення до податкової знижки, застосувавши коефіцієнт: 85000,00 грн.  $\times$  0,71 = 60350,00 грн.*

*3. Розрахуємо суму ПДФО з урахуванням податкової знижки: (168000,00 грн. – 60350,00 грн.)  $\times$  18 % = 19377,00 грн.*

*4. Обчислимо суму ПДФО до повернення: 30240,00 грн. – 19377,00 грн. = 10863,00 грн.*

## **2. Пожертви та благодійні внески неприбутковим організаціям.**

Для підтвердження понесених витрат платник податків повинен мати копії таких документів: рішення про включення установи (організації) до Реєстру неприбуткових організацій та установ (для підтвердження статусу неприбуткової організації в отримувача пожертви); платіжного доручення, квитанції банку або відділення зв'язку, ПКО, довідки роботодавця про відрахування внесків із зарплати та ін. – якщо допомога надавалася грошима; договору дарування, завіреного нотаріально, накладної, акта приймання-передачі – якщо допомога надавалася майном.

До складу податкової знижки може бути включена сума коштів або вартість майна, переданого платником податків у вигляді пожертв або благодійних внесків, у розмірі не більше 4 % нарахованої зарплати такого платника податків за звітний рік.

## **3. Плата за навчання.**

Для отримання знижки слід виконати такі умови:

1. *Навчальний заклад.* Гроші за навчання повинні бути сплачені на користь українських вищих або професійно-технічних навчальних закладів для компенсації вартості здобуття вищої або середньої професійної освіти. Тобто оплата додаткових послуг навчального закладу (наприклад, підготовчих або додаткових освітніх курсів, додаткового навчання на військовій кафедрі) при розрахунку знижки не враховується. Водночас при оплаті навчання в інтернатурі вищих медичних і фармацевтичних навчальних закладів та аспірантурі платник податків має право на податкову знижку, адже ці види навчання пов'язані з отриманням вищої освіти.

2. *Статус учня.* Платник податків повинен оплачувати своє навчання та/або навчання члена своєї сім'ї першого ступеня споріднення.

Нагадаємо, до членів сім'ї першого ступеня споріднення відносяться: батьки, чоловік або дружина, діти (у т. ч. усиновлені) (пп. 14.1.263 ПК).

Документами, що підтверджують право платника податків на податкову знижку, є: договір на навчання, укладений із навчальним закладом; документ, що підтверджує оплату, наприклад квитанція банку або відділення зв'язку про перерахування готівки; документ, що підтверджує перший ступінь споріднення з особою, навчання якої оплачував платник податків, що претендує на податкову знижку (наприклад, свідоцтво про народження дитини); довідка про заробітну плату.

## **4. Плата за лікування.**

До складу податкової знижки включаються суми коштів, сплачених:

– платником податків на користь установ охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з його лікування або лікування члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів);

– платником податків, визнаним у встановленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг із реабілітації, технічних та інших засобів

реабілітації, наданих такому платнику податків або його дитині-інваліду в розмірах, які не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

#### **5. Витрати на сплату страхових платежів.**

До складу податкової знижки платника податків включаються його витрати на сплату:

- пенсійних внесків у рамках недержавного пенсійного страхування згідно з пенсійним контрактом із недержавним пенсійним фондом;
- страхових внесків, страхових премій за договорами довгострокового страхування життя;
- внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок;
- внесків на пенсійні внески.

Знижка надається на витрати зі страхування як самого платника податків, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення.

**Розмір витрат не повинен перевищувати** (у розрахунку за кожний повний або неповний місяць року, протягом якого діяв договір страхування):

– **величини в розмірі 1,4 прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року**, округленої до найближчих 10 грн. – якщо зазначені платежі сплачувалися платником податків за себе;

– **50 % зазначеної вище величини – при страхуванні члена сім'ї першого ступеня споріднення.**

Податкова знижка за витратами на сплату страхових внесків за 2019 рік розраховується таким чином:

– при страхуванні платника податків або за пенсійним контрактом платника – 32280,00 грн. (2690,00грн. x 12 міс.). Нагадаємо, прожитковий мінімум станом на 1 січня 2019 року – 1921,00 грн.;

– при страхуванні члена сім'ї платника податків першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом на користь такого члена сім'ї – 16140,00 грн. (2690,00 грн. x 12 міс. x 50 %).

Документами, що підтверджують право платника податків на податкову знижку, є: договір страхування (довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення); платіжні та розрахункові документи, що підтверджують сплату страхових внесків, наприклад квитанції банку, квитанція до прибуткових касових ордерів та ін.

#### **6. Оплата вартості допоміжних репродуктивних технологій.**

До складу податкової знижки включаються витрати на оплату (пп. 166.3.6 ПК):

- допоміжних репродуктивних технологій у сумі, що не перевищує 1/3 доходу у вигляді зарплати за звітний рік;

– вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, включаючи сплату держмита.

Документами, що підтверджують право платника податків на податкову знижку, є: договір на надання допоміжних репродуктивних технологій; документи, що підтверджують оплату послуг (у них повинні бути зазначені реквізити медустанови, отримана процедура штучного запліднення, вартість і дата оплати

послуг); документи, що підтверджують факт усиновлення дитини; документи, що підтверджують оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням.

### **7. Переобладнання транспортного засобу.**

Право на податкову знижку виникає в автовласника, який переобладнав транспортний засіб для роботи на альтернативних видах палива (паливі моторному сумішевому, біоетанолі, біодизелі, стиснутому або скрапленому газі та інших видах біопалива) (пп. 166.3.7 ПК). Знижка не може перевищувати суму нарахованої платнику податків у звітному році зарплати за винятком утримань до недержавного пенсійного фонду і суми ПСП (при наявності).

*Документами, що підтверджують право на знижку, є:* платіжні та розрахункові документи, що підтверджують понесені платником витрати на переобладнання транспортного засобу (копії товарних і фіскальних чеків, квитанції ПКО, договори, у яких зазначені продавець товарів (робіт, послуг) і покупець, вартість відповідних товарів (робіт, послуг) і дати їх продажу (виконання, надання); копія сертифіката відповідності для переобладнаного автотранспорту; копія свідоцтва про реєстрацію транспорту (техпаспорта), до якого внесені дані про встановлене обладнання для використання спеціального палива.

Платник податків, який бажає скористатися правом на податкову знижку, повинен **заповнити річну Податкову декларацію про майновий стан і доходи** за формою, затвердженою Наказом № 859. З метою застосування права на податкову знижку річну декларацію можна подати до 31 грудня включно наступного за звітним року (пп. 166.1.2 ПК). Якщо до кінця року, що настає за звітним, платник податків не реалізував своє право на податкову знижку, то на наступні податкові роки таке право не переноситься (пп. 166.4.3 ПК).

До декларації додаються копії документів, що підтверджують понесені платником податків витрати. Оригінали цих документів повинні зберігатися платником протягом строку давності, установленого ПК, тобто 3 роки (пп. 166.2.2 ПК).

Сума, яка підлягає поверненню платнику податків, перераховується на його банківський рахунок або надсилається йому поштовим переказом за адресою, зазначеною в декларації, протягом 60 календарних днів із дня отримання декларації (п. 179.8 ПК).

## **5.5. Оподаткування операцій з продажу нерухомого та рухомого майна**

До **нерухомого майна** належать: земельні ділянки та розташовані на них об'єкти, переміщення яких неможливе без їх знищення або зміни їх призначення.

При продажу об'єкта нерухомості сума податку визначається і самостійно сплачується фізичною особою, яка здійснює такий продаж, до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу. ПДФО сплачується фізичною особою через банк. При цьому нотаріус посвідчує договір купівлі-продажу за наявності: оцінної вартості нерухомого майна; документа про сплату ПДФО до бюджету.

Крім того, нотаріус повинен подавати до органу ДФС за своїм місцезнаходженням податковий розрахунок за формою № 1ДФ з кодом ознаки доходу «104».

Якщо покупцем за договором купівлі-продажу нерухомості є суб'єкт господарювання (юридична особа або фізична особа – підприємець), то цей суб'єкт господарювання виступає податковим агентом фізичної особи і на нього покладається обов'язок із нарахування, утримання та сплати ПДФО до бюджету. Суб'єкт господарювання – податковий агент також повинен відобразити дохід, отриманий фізичною особою від продажу нерухомості, у формі № 1ДФ з ознакою доходу «104».

Якщо нотаріальне посвідчення договору купівлі-продажу (міни) об'єкта нерухомості не відбулося, фізична особа має право на повернення надмірно сплаченої суми ПДФО. Підставою для цього є податкова декларація, подана платником податків, і документи, що підтверджують факт сплати ПДФО.

Розмір ставки ПДФО, що застосовується до доходу фізичної особи від продажу нерухомості, залежить від різних чинників (табл. 5.6).

Таблиця 5.6

**Порядок оподаткування доходу платника податків-резидента від продажу (обміну) нерухомості**

№ з/п	Об'єкт нерухомості	Ставка ПДФО	Умови застосування
1	2	3	4
1	<p><b>1.</b> Житловий будинок, квартира або їх частина, кімната, садовий (дачний) будинок (включаючи земельну ділянку, на якій розташовані такі об'єкти, а також господарсько-побутові споруди та будівлі, розташовані на такій земельній ділянці*.</p> <p><b>2.</b> Земельна ділянка, що не перевищує норми безплатної передачі, визначеної ст. 121 ЗК залежно від її призначення</p>	Не обкладається (п. 172.1 ПК)	<p><b>1.</b> Продаж (обмін) не частіше одного разу протягом звітного податкового року одного з таких об'єктів.</p> <p><b>2.</b> Перебування такого майна у власності платника податків понад три роки. Ця умова не поширюється на майно, отримане в спадщину</p>
*Дохід від продажу (обміну) господарсько-побутових споруд, які розташовані на одній ділянці із житловим або садовим (дачним) будинком і продаються разом із ним, для цілей оподаткування окремо не визначається.			

Закінчення таблиці 5.6

1	2	3	4
2	Інші об'єкти нерухомості, не зазначені в ряд. 1 таблиці, у т. ч. земельні ділянки розміром понад установлені ст. 121 ЗК норми  Незавершене будівництво	5 % (п. 167.2, 172.2 ПК)	1. Продаж протягом звітного податкового року більше одного із зазначених об'єктів. 2. Перебування такого майна у власності платника податків не більше трьох років (крім майна, отриманого в спадщину) Незалежно від кількості проданих об'єктів протягом звітного року та строку перебування об'єкта у власності платника податків

**Доходи фізичних осіб-нерезидентів від продажу нерухомості обкладаються податком у порядку, передбаченому для резидентів, – за ставкою 18 % (п. 172.9 ПК).**

Дохід, що підлягає оподаткуванню, визначається виходячи із ціни, зазначеної в договорі, але не нижче від оціночної вартості такого об'єкта, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону, і зареєстрованої в єдиній базі даних звітів про оцінку (п. 172.3 ПК). Таку оцінку проводять суб'єкти оціночної діяльності.

Якщо один об'єкт нерухомості обмінюється на інший (інші) з отриманням грошової компенсації, то згідно з п. 172.3 ПК дохід платника податків у вигляді грошової компенсації обкладається податком за тими ж правилами, що й дохід від продажу.

Доходи фізичних осіб від продажу нерухомого майна, які обкладаються ПДФО, також є базою обкладення військовим збором.

Приклад № 5.5.1.

*Петренко А. В. продає ТОВ «Гармонія» нежитлове приміщення, договірна вартість якого – 130000,00 грн., оцінна – 139000,00 грн. У цьому випадку дохід Петренка А. В., що підлягає обкладенню ПДФО, обчислюється виходячи з оцінної вартості об'єкта нерухомості, а ставка ПДФО становить 5 % (п. 172.2 ПКУ). Розрахуємо суму ПДФО:*

$$139000,00 \text{ грн.} \times 5 \% = 6950,00 \text{ грн.}$$

ПДФО сплачує ТОВ «Гармонія» до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу. Крім того, і ТОВ «Гармонія», і нотаріус, який посвідчив договір купівлі-продажу, повинні подати до органу ДФС за своїм місцезнаходженням податковий розрахунок за формою № 1ДФ.

Приклад № 5.5.2.

Фізична особа, Артеменко А. С., продає фермерському господарству – юридичній особі земельну ділянку площею, що не перевищує норму безплатної передачі, визначеної ст. 121 ЗК. Це перший продаж нерухомості в 2019 році. Земельна ділянка придбана в 2011 році. Договірна вартість ділянки 300000,00 грн. Оціночна вартість – 220000,00 грн. Який порядок оподаткування доходу?

Дохід від продажу земельної ділянки не обкладається ПДФО (перший продаж, у межах норм ст. 121 Земельного Кодексу, у власності більше трьох років).

Приклад № 5.5.3.

Фізична особа, Свирида О. А., продає фізичній особі Онищенко А. В., житловий будинок, який знаходиться у власності більше трьох років. Протягом податкового звітнього року фізична особа продала гараж (договірна вартість – 300000,00 грн., а оціночна – 300000,00 грн.).

Як обкладати ПДФО такі операції?

Гараж не належить до пільгової категорії об'єктів, зазначених у пп. 172.1 ПК, тому дохід від його продажу обкладається ПДФО за ставкою 5 % і військовим збором за ставкою 1,5 %. База оподаткування – 300000,00 грн.

Звідси сума ПДФО становитиме 15000,00 грн. (300000,00 грн. x 5 %), військовий збір – 4500,00 грн. (300000,00 грн. x 1,5 %).

Фізична особа-продавець сплачує ПДФО і військовий збір до нотаріального посвідчення договору.

Дохід від продажу житлового будинку не буде обкладатися ПДФО (п. 172.1 ПК). Оподаткування такої операції здійснюється незалежно від того, що протягом звітнього року був проданий гараж. Адже продаж житлового будинку – це перший продаж протягом звітнього року пільгової категорії об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 ПК.

**До рухомого належить майно, яке можна вільно переміщати в просторі.**

Нормами п. 173.3 ПКУ визначено, що коли:

1) стороною договору купівлі-продажу є суб'єкт господарювання, то він вважається податковим агентом і зобов'язаний обчислити, утримати та сплатити ПДФО до бюджету, а також відобразити виплачений фізичній особі дохід у формі № 1ДФ із кодом ознаки доходу «105»;

2) об'єкт рухомого майна продається (міняється) за посередництва юридичної особи, представництва нерезидента або фізичної особи, такий посередник виступає податковим агентом, але тільки в частині відображення отриманого фізичною особою доходу у формі № 1ДФ. Сплату ПДФО фізична особа здійснює самостійно при укладенні договору купівлі-продажу (міни).

Нотаріальне посвідчення договору купівлі-продажу (міни) рухомого майна здійснюється тільки за наявності документа, що підтверджує факт сплати ПДФО, і

документа про оцінку майна. А при нотаріальному посвідченні договору купівлі-продажу (міни) легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів необхідний документ, що підтверджує сплату ПДФО *виходячи із середньоринкової або оцінної вартості такого майна*. Також нотаріус зобов'язаний подати до органу ДФС за своїм місцезнаходженням податковий розрахунок за формою № 1ДФ.

**Дохід від продажу (обміну) рухомого майна підлягає обкладенню ПДФО за ставкою 5 %.**

**Не підлягає оподаткуванню дохід фізичної особи, отриманий від продажу (обміну) протягом звітного (податкового) року одного з таких об'єктів рухомого майна: легкового автомобіля, та / або мотоцикла, та / або мопеда.**

Дохід від продажу **протягом одного звітного року двох і більше об'єктів** такого майна **підлягає обкладенню ПДФО за ставкою 5 %**. Інформація про черговість продажу об'єкта рухомого майна наводиться фізичною особою в договорі купівлі-продажу або в окремій заяві.

Дохід від продажу (обміну) об'єктів рухомого майна, отриманий **фізичною особою-нерезидентом**, обкладається ПДФО за ставками **18 %** залежно від розміру доходу.

Дохід від продажу рухомого майна, отриманого **за спадком або в подарунок як резидентами, так і нерезидентами**, підлягає оподаткуванню ПДФО. До вартості таких об'єктів рухомого майна застосовується **ставка 5%**, а **при продажу (обміні) легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів діє правило черговості продажів у звітному податковому році.**

Приклад № 5.5.4.

*Фізична особа, Безверхий К. В., продає юридичній особі легковий автомобіль оцінною вартістю 74000,00 грн. Для фізичної особи такий продаж є першим у звітному році, що зазначено в договорі купівлі-продажу.*

*У цьому випадку операція з продажу автомобіля не обкладається ПДФО. Проте юридична особа повинна відобразити цю операцію у формі № 1ДФ з кодом «105». Юридична особа зобов'язана розрахувати і сплатити ПДФО до бюджету.*

Приклад № 5.5.5.

*Фізична особа, Кучеренко А. В., продає легковий автомобіль юридичній особі. Для фізичної особи це вже другий продаж автомобіля у звітному році, що зафіксовано в договорі купівлі-продажу. Договірна вартість автомобіля – 45000,00 грн., оціночна вартість – 47000,00 грн.*

*Дохід від продажу автомобіля, обчислений виходячи з оцінної вартості, обкладається ПДФО за ставкою 5 %. Оскільки юридична особа є податковим агентом, на неї покладається обов'язок утримати та сплатити ПДФО до бюджету, а також подати до органу ДФС за своїм місцезнаходженням форму № 1ДФ.*

*Розрахуємо суму ПДФО: 47000,00 грн. x 5 % = 2350,00 грн.*

Приклад № 5.5.6.

*Харченко М. В. обмінює легковий автомобіль оцінною вартістю 42000,00 грн. (протягом звітного року він не здійснював операції з продажу або обміну автомобіля) на автомобіль фізичної особи Мурашко О. О., оціночна вартість якого*



також становить 42000,00 грн., але для нього це друга операція з відчуження автомобіля у звітному році.

При здійсненні операції обміну застосовуються ті самі правила, що й для операцій продажу автомобілів (п. 173.2 ПКУ). Розрахуємо суму ПДФО, яку повинен сплатити Мурашко О. О. (дохід Харченко М. В. оподаткуванню не підлягає):

$$42000,00 \text{ грн.} \times 5\% = 2100,00 \text{ грн.}$$

Якщо договір міні посвідчується нотаріально, ПДФО сплачується за місцезнаходженням нотаріуса. Якщо договір нотаріально не посвідчується, ПДФО сплачується за місцезнаходженням фізичної особи-платника податків.

## 5.6. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб інвестиційного прибутку, спадщини та подарунків

**Інвестиційний прибуток** – це дохід від продажу цінних паперів.

**Інвестиційний актив** – пакет цінних паперів (далі – ЦП), деривативів або корпоративні права, виражені в інших, ніж ЦП, формах, випущені одним емітентом;

**Пакет ЦП** – це окремі ЦП, фондовий і товарний дериватив, а також сукупність ідентичних ЦП або фондових і товарних деривативів;

**Ідентичний ЦП (дериватив)** – це ЦП або деривативи, випущені одним емітентом на тотожних умовах емісії, виплати доходу, викупу або погашення.

**Інвестиційний прибуток розраховується як додатна різниця між доходом, отриманим від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, крім операцій із деривативами** (пп.170.2.2 ПК). Якщо інвестиційний актив був подарований платнику податків або успадкований ним (тобто не придбався), то його вартість обчислюється виходячи із суми державного мита та ПДФО, сплаченого у зв'язку з таким даруванням або спадкуванням. До продажу інвестиційного активу прівірюються також:

- обмін одного інвестиційного активу на інший;
- зворотний викуп або погашення інвестиційного активу його емітентом;
- повернення платнику податків коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених до статутного капіталу емітента, при виході його із числа засновників або ліквідації емітента;
- операції з унесення платником податків коштів або майна до статутного капіталу юридичної особи-резидента в обмін на корпоративні права.

Інвестиційний прибуток за операціями з деривативами розраховується як додатна різниця між доходом, отриманим платником від операцій із деривативами (похідними інструментами), включаючи суми періодичних або разових виплат, передбачених умовами контракту, і документально підтвердженою сумою, сплаченою платником другій стороні такого контракту (у т. ч. у вигляді періодичних і разових виплат, передбачених умовами контракту).

Документами, що підтверджують фактично понесені витрати на попереднє придбання цінних паперів фізичною особою – платником податків, у тому числі

нерезидентом, є: договори купівлі-продажу ЦП, виписки зберігачів під кожне замовлення, завірені їх печатками, акти приймання-передачі ЦП, касові документи при готівкових розрахунках через касу або розрахункові документи при безготівкових розрахунках.

**Інвестиційний збиток** – це *від’ємне значення, що виникає при розрахунку інвестиційного прибутку* (пп. 170.2.3 ПК).

При відображенні інвестиційного збитку в обліку слід узяти до уваги ряд особливостей, визначених пп. 170.2.4, 170.2.5 ПК, а саме:

1. Якщо протягом 30 календарних днів до дня продажу пакета ЦП (корпоративних прав) або деривативів, а також протягом 30 к. д. із дня такого продажу платник податків придбаває пакет ідентичних ЦП (корпоративних прав) або деривативів, то інвестиційний збиток, що виник за підсумками цього продажу, не бере участі у визначенні загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами. При цьому вартість придбаного пакета для цілей оподаткування визначається за ціною придбання, але не нижче від ціни проданого пакета.

2. Якщо платник податків протягом звітного року продає інвестиційний актив за договором, що передбачає його зворотний викуп у наступному році, або придбаває опціон на такий викуп, тоді інвестиційний збиток, що виникає при такому продажі, не враховується при визначенні фінрезультату операцій з інвестиційними активами.

3. Якщо при продажу інвестиційного активу протягом звітного року виникає інвестиційний збиток, але в наступному звітному році придбається такий же інвестиційний актив (або ідентичний йому пакет), то вартість придбаного активу визначається на рівні ціни проданого, збільшеної або зменшеної на різницю між цінами придбання таких активів.

4. Не враховується при визначенні фінансового результату операцій з інвестиційними активами інвестиційний збиток, що виник: при продажу пакета ЦП (корпоративних прав) або деривативів пов'язаним особам; даруванні або спадкуванні.

Ці особливості не поширюються на операції (пп. 170.2.6 ПК):

– із придбання або продажу ЦП чи деривативів, які здійснюються на фондовій біржі;

– придбання або продажу пакета акцій розміром більше 25 % статутного капіталу емітента;

– викупу акцій емітентом (у т. ч. і на вимогу їх власника);

– придбання емісійних ЦП, які не можуть бути в обігу на фондовій біржі.

Фінансовий результат платник податків визначає самостійно. При цьому фінансовий результат операцій із ЦП або деривативами, які знаходяться в обігу на фондовій біржі, розраховується окремо від фінрезультату операцій із ЦП та деривативами, які не обертаються на фондовому ринку.

Загальний фінансовий результат від операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податків

протягом звітного року, зменшена на понесені ним протягом такого року інвестиційні збитки (пп. 170.2.6 ПК). При цьому:

– додатне значення загального фінансового результату включається до складу загального річного оподаткованого доходу;

– від’ємне значення переноситься у зменшення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами наступних років до повного погашення суми такого збитку.

Податковим агентом фізичної особи, яка здійснює операцій із інвестиційними активами через професійного торговця цінних паперів є професійний торговець (пп. 170.2.9 ПК). **Податковий агент зобов'язаний утримати та перерахувати до бюджету ПДФО за ставкою 18 % при кожному нарахуванні інвестиційного прибутку.** Перерахування податку при виплаті інвестиційного прибутку не звільняє платника податків від подання річної декларації.

**Не підлягає оподаткуванню** і, отже, не відображається в річній декларації дохід, отриманий платником податків (пп. 170.2.8 ПК):

1) протягом звітного року від продажу інвестиційних активів, якщо сума такого доходу не перевищує величину, визначену в пп. 169.4.1 ПК (у 2019-му – 2690,00 грн.);

2) від продажу інвестиційних активів, визначених у пп. 165.1.40 і 165.1.52 ПК, а саме:

– дохід від відчуження акцій (інших корпоративних прав), отриманих платником податків у власність у процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його внеску в установи Ощадбанку або державного страхування СРСР або в обмін на приватизаційні сертифікати, а також від відчуження земельних ділянок сільгоспризначення, земельних часток (паїв) за нормами безплатної передачі відповідно до ст. 121 ЗК;

– дохід від операцій із борговими зобов'язаннями НБУ та казначейськими зобов'язаннями України (у т. ч. і від зміни курсу валют).

**Декларація подається платником податку до органу ДФС за місцем проживання фізособи, яка отримала інвестиційний прибуток, до 1 травня наступного за звітним року** (пп. 49.18.4 ПК). При цьому разом із декларацією слід подати і додаток Ф1.

**Сума інвестиційного прибутку, що підлягає обкладенню ПДФО, є також об'єктом для нарахування військового збору за ставкою 1,5 %** (пп. 1.2 п. 161 підрозд. 10 розд. XX ПК).

#### Приклад № 5.6.1.

*У 2019 році фізична особа – платник податків Петренко І. С. отримала інвестиційний дохід від операцій із ЦП (акціями) у сумі 57000,00 грн.*

*Витрати на придбання акцій становили 34000,00 грн.*

*Операції з інвестиційними активами платник здійснював за допомогою професійного торговця ЦП.*

*Виходячи із цих даних розраховуємо суми:*

1) інвестиційного прибутку:

$$57000,00 \text{ грн.} - 34000,00 \text{ грн.} = 23000,00 \text{ грн.}$$

2) ПДФО:

$$23000,00 \text{ грн.} \times 18\% = 4140,00 \text{ грн.}$$

3) військового збору:

$$23000,00 \text{ грн.} \times 1,5\% = 345,00 \text{ грн.}$$

Порядок оподаткування спадщини залежить від ступеня споріднення померлого та спадкоємця, виду успадкованого майна чи немайнових прав, належності спадкоємця до певної категорії та країни резиденції померлого та спадкоємця. Нормами ПК визначено дві групи спадкоємців:

1) члени сім'ї першого ступеня споріднення спадкодавця, до яких належать батьки, чоловік (дружина), діти (у т. ч. усиновлені);

2) інші члени сім'ї, які мають другий ступінь споріднення.

Крім того, з метою оподаткування виділяють належність спадкодавця чи спадкоємця до резидентів України чи нерезидентів. Також можна виділити окрему групу осіб, які користуються певними преференціями в оподаткуванні: це інваліди, діти-сироти, діти, позбавлені батьківського піклування.

З метою оподаткування об'єкти спадщини класифікуються за певними групами (табл. 5.7).

Таблиця 5.7

#### Види об'єктів спадщини

№ з/п	Об'єкти спадщини
1	<b>Об'єкти нерухомості</b>
2	<b>Об'єкти рухомого майна</b> , до яких, зокрема, належать: <ul style="list-style-type: none"> <li>- предмети антикваріату або твори мистецтва;</li> <li>- природне дорогоцінне каміння чи метал, прикраси з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння;</li> <li>- будь-який транспортний засіб та приладдя до нього;</li> <li>- інші види рухомого майна</li> </ul>
3	<b>Об'єкти комерційної власності</b> , а саме: <ul style="list-style-type: none"> <li>- цінні папери, за винятком депозитного (ощадного), іпотечного сертифіката;</li> <li>- корпоративні права, власність на цілісний майновий комплекс, інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї, майнові та немайнові права</li> </ul>
4	Сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному, накопичувальному пенсійному, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця, який був учасником накопичувальної системи пенсійного забезпечення
5	Готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських та інших фінансових установах, у тому числі депозитні, ощадні, іпотечні сертифікати та сертифікати фонду операцій із нерухомістю

Ставка ПДФО, яка застосовується з метою оподаткування вартості спадщини, залежить від виду об'єкта спадщини та категорії спадкоємця.

**За ставкою 0 % ПДФО обкладаються** (пп. 174.2.1 ПК):

1. Вартість об'єктів спадщини, які успадковуються членами сім'ї першого та другого ступеня споріднення (пп. «а»).

**Членами сім'ї фізичної особи вважаються:**

- **першого ступеня споріднення** – батьки, чоловік (дружина), а також діти, у тому числі всиновлені;
- **другого ступеня споріднення** – рідні брати (сестри), бабуся та дідусь із боку матері та з боку батька, онуки

2. Вартість об'єктів нерухомого та рухомого майна, готівкові або грошові кошти, які успадковуються інвалідом I групи або дитиною-сиротою чи дитиною, позбавленою батьківської опіки (пп. «б»).

3. Вартість рухомого та нерухомого майна, яке успадковується дитиною-інвалідом (пп. «б»).

4. Сума грошових заощаджень, які були поміщені до 02.01.92 р. в Ощадбанк СРСР і в державні цінні папери, а також грошові заощадження громадян України, які були поміщені в установи Ощадбанку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992-1994 років, погашення яких не відбулося та які успадковуються будь-яким спадкоємцем (тобто спадкоємцем будь-якої категорії) (пп. «в»).

**ПДФО обкладається:**

– **за ставкою 5 %** – вартість будь-якого об'єкта спадщини, який успадковується іншими спадкоємцями, ніж ті, що зазначені в пп. 174.2.1 ПК, наприклад двоюрідними братами та сестрами, тітками, дядьками (пп. 174.2.2 ПК);

– **за ставкою 18 %** – вартість будь-якого об'єкта спадщини, який успадковується від спадкодавця-нерезидента, а також спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента (пп. 174.2.3 ПК).

Якщо успадковується об'єкт спадщини, який обкладається ПДФО за ставками:

– **0 %, його оцінку проводити не потрібно**, наприклад, якщо спадкоємцем об'єкта рухомого або нерухомого майна є член сім'ї першого або другого ступеня споріднення;

– **5 % або 18 %, тоді його оцінка проводиться**.

Вартість легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів, отриманих у спадщину, обкладається ПДФО виходячи зі середньоринкової оціночної вартості, або не нижче їх оціночної вартості (на вибір платника податків) (п. 173.1, 174.7 ПК).

**Спадкоємці сплачують також військовий збір, який обчислюється з вартості успадкованого майна, за ставкою 1,5 %**. Від обкладення військовим збором звільняється дохід, який не включається до загального оподаткованого доходу фізособи (пп. 1.7 п. 161 підрозд. 10 розд. XX ПК). Тобто спадщина, до якої згідно з пп. 174.2.1 ПК застосовується нульова ставка ПДФО, не обкладається військовим збором.

**Податковим агентом, тобто особою, відповідальною за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємець, який отримав спадщину** (п. 174.3 ПК).

Виняток становить об'єкт спадщини, отриманий у вигляді страхових виплат (пп. «г» п. 174.1 ПК). У цьому випадку податковим агентом є страховальник – фінансова установа (п. 174.5 ПК).

Спадкоємець, який прийняв спадщину, у складі якої є нерухоме майно, зобов'язаний звернутися до нотаріуса за видачею йому свідоцтва про право на спадщину на таке нерухоме майно та зареєструвати право на спадщину в органах, які здійснюють держреєстрацію нерухомого майна. Право власності на таке майно виникає в спадкоємця з моменту держреєстрації майна. Свідоцтво про право на спадщину видається спадкоємцям після закінчення шести місяців із моменту відкриття спадщини.

**Спадкоємці-резиденти повинні вказати дохід від спадщини в межах, що підлягають оподаткуванню, у річній декларації про майновий стан і доходи, форма якої затверджена Наказом № 859. Декларація подається до 1 травня наступного за звітним року (пп. 49.18.4 ПК).**

Декларація не подається, якщо:

– спадкоємець-резидент сплатив податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини, а в сільських населених пунктах – до оформлення уповноваженою на це посадовою особою відповідного органу місцевого самоврядування за місцем відкриття спадщини;

– об'єкт спадщини обкладається ПДФО за ставкою 0 %.

Декларація не подається також спадкоємцем-нерезидентом, оскільки він повинен сплатити ПДФО до нотаріального оформлення, а в сільських населених пунктах – до оформлення уповноваженою на це посадовою особою відповідного органу місцевого самоврядування за місцем відкриття спадщини. Зазначимо, що нотаріус шокварталу подає до органу ДФС за місцем свого знаходження інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину (п. 174.4 ПК).

#### Приклад 5.6.2.

*Тітка залишила своїй племінниці в спадщину будинок оціночною вартістю 750000,00 грн.*

*У даному випадку спадкодавець і спадкоємець є резидентами України, однак спадкоємиця не є членом сім'ї ні першого, ні другого ступеня споріднення. Тому майно, отримане в спадщину, підлягає обкладенню ПДФО за ставкою 5 % і військовим збором за ставкою 1,5 %.*

*Виходячи з даних, розрахуємо:*

1) ПДФО:

$$750000,00 \text{ грн.} \times 5 \% = 37500,00 \text{ грн.};$$

2) військовий збір:

$$750000,00 \text{ грн.} \times 1,5 \% = 11250,00 \text{ грн.}$$

**Оподаткування ПДФО подарунків від фізичних осіб.** Подарунком може бути рухоме та нерухоме майно, гроші. Подарунок оформляється договором дарування. При цьому договір дарування нерухомості укладається в письмовій формі й підлягає нотаріальному посвідченню.

Договір дарування рухомого майна, що має особливу цінність, теж укладається в письмовій формі. Водночас дарувати рухоме майно можна й за усним договором, якщо суд не встановить, що обдарований заволодів річчю незаконно.

Договір дарування предметів особистого користування та побутового призначення може бути укладений усно.

Порядок оподаткування подарунків, які перелічені в п. 174.1 (об'єкти рухомого та нерухомого майна, готівкові або грошові кошти на рахунках у банках та ін.) і були отримані від фізосіб, обкладаються ПДФО і військовим збором у тому ж порядку, що й спадщина (п. 174.6 ПК).

**Оподаткування ПДФО подарунків від юридичних осіб.** Багато роботодавців вручають своїм працівникам подарунки (як у грошовій, так і в натуральній формі), наприклад до ювілейних дат, із приводу народження дитини і т. п. Такі подарунки відносяться до додаткового блага (пп. «е» пп. 164.2.17 ПК), яке надається роботодавцем.

Оподаткування подарунків, отриманих від юридичних осіб, здійснюється на тих же підставах, що й додаткового блага (п. 174.6 ПК).

Вартість подарунка в негрошовій формі для цілей обкладення ПДФО визначається за звичайною ціною. При цьому якщо додаткове благо надається в негрошовій формі, база оподаткування визначається із застосуванням підвищувального коефіцієнта, який розраховується відповідно до п. 164.5 ПК і для ставки ПДФО 18 % становить 1,21951.

Водночас відносно подарунків діють особливі правила оподаткування (пп. 165.1.39 ПК). Так, не обкладаються ПДФО подарунки, вартість яких не перевищує 25 % мінімальної зарплати, установлені на 1 січня звітного року. На 01.01.2019 р. вартість подарунка, що не обкладається податком, становила 1043,25грн.

Податковим агентом є дарувальник. При нарахуванні (наданні) доходу в негрошовій формі ПДФО слід сплатити до бюджету протягом трьох банківських днів із дня, що настає за днем передачі подарунка (пп. 168.1.4 ПК).

### Приклад 5.6.3.

*Працівниці підприємства із приводу ювілею був вручений подарунок – ноутбук вартістю 12000,00грн.*

*У даному випадку отримувачем подарунка є конкретна фізособа (її можна ідентифікувати), тому вартість подарунка підлягає обкладенню ПДФО (із застосуванням підвищувального коефіцієнта), а також військовим збором та ЄСВ.*

*Розрахуємо суми:*

- 1) ПДФО:  $12000,00 \text{ грн.} \times 1,21951 \times 18 \% = 2634,14 \text{ грн.};$*
- 2) військового збору:  $12000,00 \text{ грн.} \times 1,5 \% = 180,00 \text{ грн.};$*
- 3) ЄСВ:  $12000,00 \text{ грн.} \times 22 \% = 2640,00 \text{ грн.}$*

## 5.7. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб дивідендів для фізичних осіб – резидентів, роялті, процентів, виграшів і призів

**Дивіденди** – це платіж, який здійснюється юрособою у зв'язку з розподілом частини її прибутку, розрахованої за правилами бухобліку. Такою юридичною особою може бути, зокрема, емітент корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів або інших цінних паперів. При цьому дивіденди виплачуються емітентом на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, які засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента.

Для цілей оподаткування до дивідендів прирівнюється також платіж у грошовій формі, який здійснюється юрособою на користь її засновника та/або учасника (учасників) у зв'язку з розподілом чистого прибутку (його частини). Це значить, що будь-який розподіл прибутку у грошовій формі на користь фізичної особи буде вважатися дивідендами.

**Для цілей обкладення ПДФО дивіденди відносяться до пасивних доходів** (пп. 14.1.268 ПК).

Будь-який резидент, який нараховує дивіденди, є податковим агентом під час такого нарахування (пп. 170.5.2 ПК). Зазвичай це емітент корпоративних прав або будь-яка особа, яка нараховує за його дорученням дивіденди (пп. 170.5.1 ПК).

**Податковий агент зобов'язаний утримати ПДФО із суми дивідендів за їх рахунок** (пп. 168.1.1 ПК).

**Дивіденди обкладаються ПДФО у момент їх нарахування** (пп. 170.5.4 ПК). Тому якщо цього року виплачуються дивіденди за минулі звітні періоди, їх оподаткування здійснюється за ставками, що діють на момент нарахування.

**Ставка ПДФО при виплаті дивідендів може становити 5 %, 9 % та / або 18 %**. Оскільки дивіденди є об'єктом обкладення ПДФО, вони підлягають обкладенню і військовим збором за ставкою 1,5 %.

### **ПДФО і ВЗ повинні бути перераховані до бюджету:**

– одночасно з виплатою дивідендів – якщо такі дивіденди перераховуються на рахунок фізособи в банку (пп. 168.1.2 ПК);

– протягом трьох банківських днів, що настають за днем нарахування (виплати, передачі) дивідендів, – якщо дивіденди виплачуються в негрошовій формі або з каси податкового агента (пп. 168.1.4 ПК);

– протягом 30 днів після закінчення місяця, у якому дивіденди були нараховані, – якщо дивіденди не виплачені відразу після їх нарахування (пп. 49.18.1, п. 57.1, пп. 168.1.5 ПК)

Податковий агент повинен відобразити суми дивідендів, ПДФО і військовий збір у формі № 1ДФ, затвердженій Наказом № 4. **Суми дивідендів з ознакою доходу «109»** (крім реінвестованих дивідендів і дивідендів, які вважаються зарплатою – у них інша ознака) відображаються у формі № 1ДФ:

– у графі За – у періоді їх нарахування;



– графі 3 – у періоді виплати.

Сума утриманого ПДФО відображається:

– у графі 4а – у періоді нарахування дивідендів;

– графі 4 – у періоді виплати дивідендів (сплати податку).

При цьому у формі № 1ДФ суми ПДФО відображаються в розд. І персоналізовано за фізичними особами, яким нараховуються дивіденди, а суми військового збору – у розд. II загальною сумою разом з іншими доходами, які обкладаються цим збором.

### ДИВІДЕНДИ ВІД ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Доходи у вигляді дивідендів за акціями та корпоративними правами, нараховані резидентами – платниками податку на прибуток обкладаються ПДФО за ставкою 5 % (пп. 167.5.2 ПК). Під ставку 5 % не підпадають доходи у вигляді дивідендів за акціями та інвестиційними сертифікатами, які виплачуються інститутами спільного інвестування. Для них установлена ставка ПДФО – 9 %.

#### Приклад 5.7.1.

ТОВ «Гармонія» (підприємство – платник податку на прибуток) у квітні цього року оголосило про виплату дивідендів своїм учасникам – фізособам у загальній сумі 130 000 грн., у тому числі учаснику А – 80 000 грн., учаснику Б – 50 000 грн. При цьому учаснику А дивіденди були виплачені у квітні, а учаснику Б – у червні цього року.

Порядок відображення в обліку операцій із нарахування, оподаткування та виплати дивідендів представлено в табл. 5.8.

Таблиця 5.8

### Облікове відображення операцій із нарахування, оподаткування та виплати дивідендів підприємством-платником податку на прибуток

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
<b>Квітень</b>					
1	Прийнято рішення про виплату дивідендів	Протокол зборів учасників	441	443	130000,00
2	Нараховано дивіденди: – учаснику А	Відомість нарахування дивідендів	443	671/А	80000,00
	– учаснику Б		443	671/Б	50000,00
3	Утримано ПДФО із суми дивідендів: – учасника А (80000,00 x 5 %)		671/А	641	4000,00
	– учасника Б (50000,00 x 5 %)		671/Б	641	2500,00
4	Утримано військовий збір із суми дивідендів: – учасника А (80000,00 x 1,5 %)		671/А	642	1200,00
	– учасника Б (50000,00 x 1,5 %)	671/Б	642	750,00	

Закінчення таблиці 5.8

1	2	3	4	5	6
6	Перераховано до бюджету ПДФО і військовий збір, утримані із суми дивідендів учасника А	Платіжне доручення, виписка банку	641	311	4000,00
			642	311	1200,00
7	Виплачено дивіденди учаснику А (80000,00 грн. – 4000,00 грн. – 1200,00 грн.)	Платіжне доручення, виписка банку	671/А	311	74800,00
<b>Травень</b>					
8	Перераховано до бюджету ПДФО і військовий збір, утримані із суми дивідендів учасника Б	Платіжне доручення, виписка банку	641	311	2500,00
			642	311	750,00
<b>Червень</b>					
9	Виплачено дивіденди учаснику Б (50000,00 грн. – 2500,00 грн. – 750,00 грн.)	Платіжне доручення, виписка банку	671/Б	311	46750,00

### ДИВИДЕНДИ ВІД ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ТА ІНШИХ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Доходи у вигляді дивідендів за акціями та / або інвестиційними сертифікатами, корпоративними правами, нарахованими нерезидентами, інститутів спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток, обкладаються ПДФО за ставкою 9 % (пп. 167.5.4 ПК).

#### Приклад 5.7.2.

Фермерське господарство, платник єдиного податку четвертої групи, у червні цього року прийняло рішення щодо розподілу прибутку між членами господарства пропорційно до трудової участі кожного з них. Згідно з рішенням прибуток у сумі 180000,00 грн. розподіляється так:

- Баран В. В. – 140000,00 грн.;
- Баран А. В. – 30 000,00 грн.;
- Кравченко В. В. – 10 000,00 грн.

Гроші були виплачені в червні цього року.

Порядок відображення в обліку операцій із нарахування, оподаткування та виплата дивідендів не платниками податку на прибуток представлено в табл. 5.9.

Таблиця 5.9

### Облік операцій із нарахування, оподаткування та виплати дивідендів підприємством-платником єдиного податку

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Прийнято рішення про розподіл прибутку ФГ	Протокол зборів ФГ	441	443	180000,00
2	Нараховано частину прибутку ФГ: – Баран В.В.	Відомість нарахування дивідендів	443	6711	140000,00
	– Баран А. В.		443	6712	30000,00
	– Кравченко В. В.		443	6713	10000,00

Закінчення таблиці 5.9

1	2	3	4	5	6							
3	Утримано ПДФО із суми розподіленого прибутку між членами ФГ	Відомість нарахування дивідендів										
	– Баран В.В. (140 000,00 грн. x 9 %)					6711	641	12600,00				
	– Баран А. В. (30 000,00 грн. x 9 %)					6712	641	2700,00				
– Кравченко В. В. (10 000,00 грн. x 9 %)	6713					641	900,00					
4	Утримано військовий збір із суми розподіленого прибутку між членами ФГ					Платіжне доручення, виписка банку						
	– Баран В.В. (140 000,00 грн. x 1,5 %)									6711	642	2100,00
	– Баран А. В. (30 000,00 грн. x 1,5 %)									6712	642	450,00
– Кравченко В. В. (10 000,00 грн. x 1,5 %)	6713									642	150,00	
5	Перераховано до бюджету ПДФО і військовий збір									Платіжне доручення, виписка банку		
		641	311	16200,00								
6	Виплачено прибуток членам ФГ	Платіжне доручення, виписка банку										
	– Баран В.В. (140 000,00 грн. – 12600,00 грн. – 2100,00 грн.)									6711	311	125300,00
	– Баран А. В. (30 000,00 грн. – 2700,00 грн. – 450,00 грн.)					6712	311	26850,00				
	– Кравченко В. В. (10 000,00 грн. – 900,00 грн. – 150,00 грн.)	6713	311	8950,00								

### РЕІНВЕСТИЦІЯ ДИВІДЕНДІВ

**Реінвестиції** – це господарські операції, які передбачають здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок прибутку, отриманого від інвестиційних операцій. Такий прибуток (або його частина) може розподілятися між учасниками (власниками) пропорційно до їх частки в статутному капіталі.

Якщо госптовариство прийняло рішення щодо реінвестиції дивідендів, то нараховані дивіденди – зі згоди учасників – на руки учасникам, які погодилися, не виплачуються, а направляються на збільшення статутного капіталу. При цьому в обмін на внесені до статутного капіталу дивіденди учасники отримують корпоративні права. А їх внески до статутного капіталу відповідно збільшуються на суму дивідендів, що підлягають отриманню. Так збільшується СК за рахунок прибутку.

**ПДФО у випадку виплати дивідендів можна не сплачувати, якщо одночасно дотримуються дві умови (пп. 165.1.18 ПК):**

– нарахування дивідендів не змінює пропорцій (часток) участі всіх власників у СК емітента;

– у результаті такого нарахування СК емітента збільшується на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів.

Водночас реінвестовані дивіденди підлягають обкладенню військовим збором на загальних підставах.

Дивіденди, які реінвестуються в статутний капітал підприємства й не обкладаються ПДФО згідно з пп. 165.1.18 ПК, відображаються в розд. І форми № 1ДФ з ознакою доходу «142» (графи 3а та 3). При цьому інформація про ПДФО (графи 4а та 4) не наводиться.

### **ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО ДИВІДЕНДИ ЗА ПРИВІЛЕЙОВАНИМИ АКЦІЯМИ (КОРПОРАТИВНИМИ ПРАВАМИ)**

**Виплата дивідендів за привілейованими акціями (корпоративними правами)** або за іншими акціями (корпоративними правами), що передбачають виплату дивідендів у фіксованому розмірі або в сумі, що перевищує суму виплати на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), прирівнюється з метою оподаткування до виплати зарплати, тобто **обкладається ПДФО за ставкою 18 %**.

Суми «зарплатних» дивідендів відображаються у формі № 1ДФ із кодом «101».

#### Приклад 5.7.3.

*Акціонерне товариство виплатило дивіденди фізособам за привілейованими акціями за 2018 рік у сумі 200 000,00 грн. При цьому товариство за 2018 рік прибутку не отримало.*

*При виплаті дивідендів за привілейованими акціями їх сума обкладається ПДФО за ставкою 18 % і ВЗ за ставкою 1,5 %. Тобто в цьому випадку товариство повинне утримати із суми дивідендів фізосіб і сплатити до бюджету:*

– ПДФО у загальній сумі 36000,00 грн.;

– ВЗ у загальній сумі 3000,00 грн.

Згідно з пп. 14.1.268 ПК **роялті та проценти для цілей обкладення ПДФО уважаються пасивними доходами.**

**Роялті** – це будь-який платіж, отриманий як винагорода за використання або надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності (далі – ІВ).

При цьому до об'єктів права ІВ відносяться: будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінофільми або плівки для радіо- або телемовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інших аудіовізуальних творів, будь-які права, охоронювані патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари та послуги), права ІВ на дизайн, секретні креслення, модель, формулу, процес, інформацію про промисловий, комерційний або науковий досвід (ноу-хау).

#### **Не вважаються роялті платежі, отримані:**

– як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми і її

відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання кінцевим споживачем);

– за придбання примірників (копій) об'єктів права ІВ, у тому числі в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або перепродажу такого примірника;

– придбання речей (у т. ч. носіїв інформації), у яких втілені або на яких містяться об'єкти права ІВ, визначені в абзаці першому пп. 14.1.225 ПК, у користування, володіння та/або розпорядження особи;

– передачу прав на об'єкти права ІВ, якщо умови такої передачі надають право їх отримувачу продати або здійснити відчуження права ІВ іншим способом або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права ІВ на інформацію про промисловий, комерційний або науковий досвід (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

– передачу права на поширення примірників програмної продукції без права на їх відтворення або у випадку, якщо їх відтворення обмежене використанням кінцевим споживачем.

**Роялті обкладаються ПДФО за ставкою 18 %** за правилами, установленими для оподаткування дивідендів (пп. 170.3.1 ПК). Згідно із цими правилами будь-який резидент, що нараховує фізособі роялті, стає податковим агентом відносно цього доходу в момент його нарахування. Тому при нарахуванні роялті він повинен утримати з їх суми:

– ПДФО – за ставкою 18 %;

– військовий збір – за ставкою 1,5 %.

**У формі № 1ДФ сума роялті відображається з ознакою доходу «103».**

Зазначимо, що ПДФО і ВЗ потрібно утримувати і з роялті, які підлягають виплаті підприємцю-єдиннику. Адже такий дохід не обкладається єдиним податком згідно з пп. 1 п. 292.1 ПК. Тому роялті, нараховані єдиннику, підлягають оподаткуванню в загальному порядку.

### ОПОДАТКУВАННЯ ПДФО ПРОЦЕНТІВ

Під **процентами** розуміють дохід, який виплачується (нараховується) позичальником на користь кредитора як плата за використання залучених на визначений або невизначений строк коштів або майна (пп. 14.1.206 ПК).

При цьому процентами вважаються:

– платіж за використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;

– платіж за використання коштів, залучених у депозит;

– платіж за придбання товарів у розстрочку;

– платіж за користування майном згідно з договорами фінансового лізингу (оренди) (без урахування частини лізингового платежу, який здійснюється в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінлізингу);

– винагорода (дохід) орендодавця як частина орендного платежу за договором оренди житла з викупом, сплачена фізособою платнику податків, на користь якого відступлене право на отримання таких платежів.

Проценти нараховуються на основну суму заборгованості або вартості майна у вигляді безпосередньо процентів або фіксованих сум. Якщо кошти залучаються шляхом продажу облігацій, казначейських зобов'язань або ощадних (депозитних) сертифікатів, емітованих позичальником, або шляхом обліку векселів і здійснення операцій із придбання цінних паперів (далі – ЦП) зі зворотним викупом, то сума процентів визначається (пп. 14.1.206 ПК):

– або шляхом їх нарахування на номінал такого ЦП, виплати фіксованої премії або виграшу;

– або шляхом визначення різниці між ціною розміщення (продажу) і ціною погашення (зворотного викупу) такого ЦП.

Особа, яка нараховує дохід у вигляді процентів на користь фізичній особі, стає її податковим агентом під час такого нарахування

Банки та кредитні спілки, які нараховують за податковий (звітний) місяць проценти на суми банківських вкладних (депозитних) або поточних рахунків, ощадних (депозитних) сертифікатів, а також вкладів (депозитів) членів кредитної спілки в кредитній спілці, утримують із суми таких процентів ПДФО за ставкою 18 %. Податок повинен бути перерахований до бюджету протягом 30 днів після закінчення місяця, у якому проценти були нараховані. При цьому у формі № 1ДФ указується загальна сума нарахованих у звітному податковому періоді процентів і загальна сума утриманого з них податку без відображення інформації про фізособу, якій нараховано проценти, і її банківські рахунки, депозити, тощо. .

Зазначимо, що в разі дострокового розірвання договору вкладу (депозиту) і проведеного у зв'язку із цим перерахунку процентів податковий агент робить перерахунок ПДФО, утриманого з такого процентного доходу. Повернення зайво утриманих сум ПДФО відбувається шляхом зменшення сум податку, які підлягають перерахуванню податковим агентом за поточний та/або наступний податковий (звітний) місяць (пп. 170.4.4 ПК).

Не підлягають обкладенню ПДФО проценти, нараховані:

– на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, і боргові зобов'язання НБУ;

– суми, наявні на поточних банківських рахунках, на які фізичним особам надходять виключно зарплата, стипендії, пенсії, соціальна допомога та інші передбачені законом соціальні виплати. Ознаки таких рахунків визначає НБУ (пп. 165.1.41 ПК).

## 5.8. Оподаткування податком на доходи фізичних осіб допомоги фізичним особам

Юридичні особи та фізичні особи-підприємці, які мають можливість і бажання, можуть надавати фізичним особам допомогу на лікування, поховання та інші цілі або без якоїсь певної мети. Кожна виплата має свої особливості оподаткування.

**ДОПОМОГА НА ЛІКУВАННЯ.** Фізична особа може отримувати допомогу на лікування або оплату медичного обслуговування від свого роботодавця або благодійної організації. Така ж допомога може бути надана фізичній особі і на

лікування членів її сім'ї першого ступеня споріднення, дітям, які знаходяться під її опікою або піклуванням.

Існують такі варіанти надання допомоги:

1. *Компенсація фізичній особі витрат на лікування при наявності підтверджених документів.* Сума допомоги на лікування та вартість медичного обслуговування (за наявності підтверджених документів) не включаються до місячного оподаткованого доходу фізичної особи, а значить, не підлягають обкладенню ПДФО (пп. 165.1.19 ПК). Для отримання компенсації працівник подає: заяву із проханням відшкодувати вартість лікування; договори, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) та їх покупця (отримувача); платіжні та розрахункові документи тощо. У формі № 1ДФ сума допомоги, надана роботодавцем, відображається з кодом ознаки доходу «143». Такий вид матеріальної допомоги не обкладається військовим збором.

2. *Компенсація фізичній особі витрат на лікування без подання підтверджених документів.* Якщо фізична особа не надасть документи, що підтверджують оплату лікування, а роботодавець або благодійна організація все одно відшкодує їй вартість лікування на підставі заяви, то порядок оподаткування допомоги буде таким. У фізичної особи виникає дохід у вигляді додаткового блага, з якого слід утримати ПДФО на загальних підставах – за ставкою 18 % (пп. 164.2.17, п. 164.2 ПК). У формі № 1ДФ такий дохід відображається з кодом «126», а в розд. II за рядком «Військовий збір» – у загальній сумі доходів, нарахованих/виплачених фізичним особам. Якщо сума допомоги обкладається ПДФО, то й військовий збір треба утримати (ставка – 1,5 %).

3. *Оплата лікування напряму медичною установою.* ПК передбачене звільнення від обкладення ПДФО цільової благодійної допомоги на лікування фізособи при виконанні таких умов (пп. «а» пп. 170.7.4):

– благодійник, який виплачує допомогу, повинен бути резидентом України. При цьому даний вид допомоги може надаватися як роботодавцем, так і будь-якою іншою особою (як юридичною, так і фізичною) і в будь-якій сумі;

– допомога може бути надана: платнику податків або члену його сім'ї першого ступеня споріднення; інвалідам; дитині-інваліду або дитині, у якої хоча б один із батьків є інвалідом; дитині-сироті, напівсироті; дитині з багатодітної або малозабезпеченої сім'ї; дитині, батьки якої позбавлені батьківських прав;

– допомога повинна надійти безпосередньо закладу охорони здоров'я незалежно від форми власності (приватна, державна, комунальна);

– допомога повинна бути надана: для оплати послуг із лікування зазначених вище фізосіб; придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального використання особою з інвалідністю або його дитиною з інвалідністю;

– допомога не повинна направлятися: на компенсацію медичних послуг, включених до переліку непільговуваних (наприклад, косметичну хірургію, лікування та протезування зубів із використанням дорогоцінних металів); придбання ліків, медичних засобів, пристосувань, які не включені до переліку життєво необхідних.

– допомога надається на оплату: медичних послуг, які не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування; на протезування та реабілітацію – у розмірах, які не перекриваються виплатами з бюджетів і фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

– у наявності повинні бути документи, що підтверджують необхідність лікування та затрати на його проведення (медичний висновок, рахунок на оплату лікування, договір на лікування, чеки, касові ордери, тощо).

**Якщо не виконано хоча б одну з перелічених вище умов, то допомога підлягає обкладенню ПДФО на загальних підставах, тобто за ставкою 18 %.**

У формі № 1ДФ благодійна допомога на лікування, яка не обкладається податком, відображається з кодом «169», а та, що підлягає оподаткуванню, – із кодом «126». У розд. II за рядком «Військовий збір» вона включається до загальної суми доходів, нарахованих/виплачених фізичним особам.

Якщо немає об'єкта обкладення ПДФО, військовий збір із суми допомоги не утримується. При недотриманні умов надання допомоги, тобто виникненні об'єкта обкладення ПДФО, із суми допомоги утримується збір за ставкою 1,5 %.

*4. Оплата (компенсація) пільговим категоріям.* Не включається до оподаткованого доходу благодійна допомога, надавана фізичним особам, зазначеним у пп. 165.1.54 ПК (пп. 170.7.8 ПК).

**Не обкладається ПДФО допомога:**

– на оплату (компенсацію) вартості лікарських засобів, донорських компонентів, виробів медпризначення, технічних та інших засобів реабілітації, платних послуг із лікування, забезпечення виробами медпризначення, технічними та іншими засобами реабілітації, послуг медичної реабілітації, санаторно-курортного оздоровлення, надана особам, зазначеним в абзаці другому пп. «а» пп. 165.1.54 ПК;

– лікування та медичне обслуговування (обстеження, діагностику), у тому числі для оплати (компенсації) вартості лікарських засобів, донорських компонентів, виробів медпризначення, технічних та інших засобів реабілітації, платних послуг із лікування, забезпечення виробами медпризначення, технічними та іншими засобами реабілітації, послуг медичної реабілітації, санаторно-курортного оздоровлення, надана особам, зазначеним в абзацах третьому–п'ятому пп. «а» пп. 165.1.54 ПК.

**НЕЦІЛЬОВА БЛАГОДІЙНА ДОПОМОГА.** Будь-яка юридична або фізична особа може надати будь-якому громадянину нецільову благодійну допомогу, у тому числі матеріальну. При цьому не має значення, у яких відносинах благодійник перебуває з отримувачем такої допомоги. Підставою для надання даного виду допомоги є: заява отримувача (без зазначення мети витрачання допомоги, наприклад, у зв'язку із сімейними обставинами та ін.); наказ керівника підприємства. Благодійник-фізична особа може надати допомогу як згідно із заявою, так і за усним проханням отримувача.

Для цілей оподаткування нецільовою благодійною допомогою вважається допомога, надавана без будь-яких умов та без зазначення напрямку її витрачання



(абзац третій пп.170.7.1 ПК). Щоб допомога підпадала під визначення ПК, рекомендуємо сформулювати заяву так: «Прошу надати допомогу у зв'язку з особистими (або сімейними) обставинами».

Для звільнення нецільової благодійної допомоги від обкладення ПДФО слід виконати ряд умов, а саме (пп. 170.7.3 ПК):

- благодійник, який виплачує допомогу, є резидентом України;
- допомога носить нецільовий разовий характер (наприклад, для вирішення соціально- побутових проблем);
- розмір допомоги протягом звітного року сукупно не перевищує величину, що дорівнює прожитковому мінімуму, установленому для працездатних осіб на 1 січня звітного року, помноженому на 1,4 і округленому до найближчих 10 грн. (у 2019 році – 2690,00 грн.).

**Якщо не виконуються хоча б одна з умов, то вся сума допомоги підлягає обкладенню ПДФО на загальних підставах як додаткове благо. Якщо допомога перевищує встановлену межу, то сума перевищення також обкладається ПДФО як додаткове благо.**

У формі № 1ДФ нецільова благодійна допомога, яка не обкладається ПДФО, відображається з кодом «169», а та що підлягає оподаткуванню – із кодом «127» як інші доходи.

Якщо загальна сума допомоги, отриманої від благодійника – фізичної або юридичної особи протягом звітного податкового року, перевищує граничний розмір, платник податків зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми.

Військовий збір утримується з тієї суми допомоги, з якої утримується ПДФО.

**МАТЕРІАЛЬНА ДОПОМОГА ПРАЦІВНИКАМ, ЩО МАЄ СИСТЕМАТИЧНИЙ ХАРАКТЕР** (наприклад, один раз на рік, але щорічно), на практиці виплачується всім або більшості працівників (наприклад, на оздоровлення). Як правило, умову про такі виплати зафіксовано в колективному договорі, положенні про оплату праці або іншому локальному документі. *Виплачується дана допомога на підставі наказу керівника, причому без заяви працівників.*

Оскільки матеріальна допомога відноситься до заохочувальних і компенсаційних виплат, надаваних працівникам у зв'язку із трудовими відносинами, з метою оподаткування вона розглядається як заробітна плата (пп. 14.1.48 ПК). Це значить, що вона підлягає обкладенню ПДФО на загальних підставах – за ставкою 18 %. При цьому допомога бере участь у розрахунку суми доходу, що дає право на застосування ПСП (пп. 164.2.1 ПК). У формі № 1ДФ така допомога відображається разом із зарплатою з кодом «101». Даний вид матеріальної допомоги в сукупності із зарплатою є об'єктом для утримання військовим збором.

**Допомога на поховання.** Порядок оподаткування допомоги на поховання померлих громадян залежить від того, з яких джерел вона виплачується.

**а) Допомога за рахунок коштів роботодавця.** Така допомога може надаватися роботодавцем померлого платника податків як у грошовій формі, так і у вигляді оплати послуг сторонніх організацій (наприклад, ритуальних) або послуг, наданих

силами самого роботодавця (наприклад, надання автотранспорту). Якщо допомога на поховання видається родичу померлого працівника, підставою для її отримання служать:

- заява отримувача;
- копія свідоцтва про смерть;
- наказ роботодавця.

ПК установлено, що якщо допомога виплачується за останнім місцем роботи померлого (у т. ч. перед виходом на пенсію) і при цьому (пп. «б» пп. 165.1.22):

– варіант 1 – **не перевищує подвійного розміру суми, визначеної в пп. 169.4.1 ПК, то вона не обкладається ПДФО** (у 2019 році – 5380,00 грн.). У формі № 1ДФ ця допомога відображається з кодом «146»;

– варіант 2 – **перевищує граничний розмір, що не обкладається податком, то сума перевищення прирівнюється до додаткового блага й підлягає обкладенню ПДФО на загальних підставах**. У формі № 1ДФ така допомога наводиться з кодом «126».

Якщо допомога надається працівнику на поховання померлого рідного або рідні звернулася по допомогу до колишнього роботодавця померлого (але не за останнім місцем його роботи), то її сума обкладається ПДФО на загальних підставах і відображається у формі № 1ДФ із кодом «126». Щоб уникнути оподаткування, рекомендуємо оформити її як нецільову благодійну допомогу.

Якщо допомога видається в межах пільгової суми (варіант 1), то об'єкта для утримання військового збору немає. Якщо ж застосовується варіант 1 (у частині перевищення пільгової суми) або 2, то військовий збір утримується з допомоги, що обкладається ПДФО

**б) Допомога від профспілки.** Допомогу на поховання можна також отримати, звернувшись до профспілкової організації. Це можуть бути як кошти, так і компенсація вартості ритуальних послуг із поховання або майно.

Сума коштів або вартість майна (послуг), надаваних профспілкою на поховання в будь-якому розмірі, звільняється від обкладення ПДФО (пп. «а» пп. 165.1.22 ПК), а значить, і від утримання військового збору. При цьому не має значення, кому надається така допомога – члену профспілки на поховання рідного чи рідному померлого члена профспілки. У формі № 1ДФ даний вид допомоги відображається з кодом «146».

## 5.9. Особливості оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів від підприємницької діяльності

Фізичні особи – підприємці на загальній системі оподаткування є платниками податку на доходи фізичних осіб.

**Загальним оподатковуваним доходом підприємця** є виручка, отримана ним у грошовій та / або натуральній формі від провадження господарської діяльності, а саме (п. 6 Порядку № 481):

- безготівкові кошти, що надійшли на банківський рахунок, або готівка, отримана підприємцем або його працівниками в місці проведення розрахунків;
- виручка в натуральній (негрошовій) формі;

- заборгованість зі строком позовної давності, що минув;
- вартість безплатно отриманих товарів (робіт, послуг). При цьому дохід визначається на рівні не нижче звичайної ціни таких товарів (робіт, послуг) і визнається на дату їх отримання.

- суми штрафів і пені, отримані від інших підприємців за договорами цивільно-правового характеру за порушення їх умов, та інші доходи від підприємницької діяльності;

- отримана безповоротна фінансова допомога;
- додатна курсова різниця, що виникає при продажу інвалюти.

Доходи, отримані підприємцем не від підприємницької діяльності, обкладаються ПДФО за загальними правилами, установленими для фізичних осіб (п. 177.6 ПК).

**Підприємець при формуванні доходу використовує касовий метод: дохід виникає тільки після отримання грошей на поточний рахунок чи в касу або виручки в натуральній формі.** Навіть якщо підприємець ще не реалізував товар, не надав послугу, не виконав роботи, але вже отримав аванс, його сума включається до доходу.

До складу загального оподаткованого доходу не включаються суми:

- акцизного податку з реалізації підакцизних товарів, якщо підприємці здійснюють роздрібну торгівлю (пп. 177.3.1 ПК);

- ПДВ, які входять у ціну проданих товарів (робіт, послуг), якщо підприємець – платник ПДВ (п. 177.3 ПК);

- суми, що помилково надійшли на поточний рахунок підприємця і повернуті ним;

- повернута банком сума депозиту;

- сума банківського кредиту, отримана на поточний рахунок підприємця і повернута у встановлений договором строк;

- отримана поворотна фінансова допомога;

- сума поповнення поточного рахунка власними коштами підприємця;

- суми, повернуті підприємцю постачальником у зв'язку з розірванням договору або поверненням товару;

- допомога з тимчасової непрацездатності, виплачувана Фондом соцстрахування.

*Підприємець може визнати витратами затрати, які: безпосередньо пов'язані з отриманням доходу; пов'язані з його господарською діяльністю; документально підтверджені; фактично понесені, тобто оплачені.*

**Усі вище наведені умови повинні виконуватися одночасно.**

**До витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходу, відносяться (п. 177.4 ПК):**

- **прямі матеріальні витрати.** Вони містять у собі вартість сировини, матеріалів, товарів, які є основою для виготовлення (продажу) продукції або товарів (виконання робіт, надання послуг), купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива та енергії, будматеріалів, запчастин, тари і тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- витрати на оплату праці з нарахуваннями, суми сплаченого ЄСВ;
- суми податків і зборів, пов'язаних із підприємницькою діяльністю (крім ПДВ для зареєстрованих платників цього податку, акцизного податку, ПДФО від підприємницької діяльності, податку на майно); плата за отримання ліцензій на провадження певних видів господарської діяльності, дозволів та інших дозвільних документів;
- **сума амортизації основних засобів** і нематеріальних активів, використовуваних у господарській діяльності.
- **інші витрати, пов'язані з господарською діяльністю підприємця.** До них, зокрема, відносяться: затрати на відрядження найманих працівників, оплата послуг зв'язку, рекламних послуг, плата за розрахунково-касове обслуговування, оплата оренди, затрати на ремонт та експлуатацію майна, використовуваного в господарській діяльності; затрати на транспортування готової продукції (товарів), оплата транспортно-експедиторських та інших послуг, пов'язаних із транспортуванням продукції (товарів); вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг; витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення основних засобів; залишкова вартість основних засобів при їх ліквідації.

**До складу витрат підприємця не включаються** (пп. 177.4.3, 177.4.5 ПК):

- суми вхідного ПДВ (для платника ПДВ), акцизного податку, ПДФО від підприємницької діяльності, податку на майно;
- витрати, не пов'язані з господарською діяльністю;
- документально не підтверджені витрати;
- затрати на придбання, самостійне виготовлення основних засобів і придбання нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Вони можуть бути включені до витрат тільки в сумі амортизації;
- витрати на придбання й утримання основних засобів подвійного призначення.

*До витрат підприємця також не потрапляють: витрати на страхування; проценти за користування кредитом (навіть якщо кредит узято для ведення підприємницької діяльності); сума благодійної (спонсорської) допомоги, надавана третім особам, у тому числі неприбутковим організаціям.*

Амортизації підлягають витрати на придбання основних засобів і нематеріальних активів та самостійне виготовлення тільки основних засобів (при наявності документального підтвердження). Підприємець самостійно вирішує, включати йому суму амортизації до витрат чи ні. Але віднести таку суму на витрати він може тільки при веденні окремого обліку зазначених затрат (пп. 177.4.6 ПК). **Не підлягають амортизації основні засоби подвійного призначення, зокрема земельні ділянки, житлова нерухомість, легкові та вантажні автомобілі** (пп. 177.4.6 ПК).

**Амортизація основних засобів і нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом, відповідно до якого річна сума амортизації визначається шляхом розподілу первісної вартості амортизовуваних основних засобів і нематеріальних активів на строк їх корисного використання (експлуатації)** (пп. 177.4.7 ПК). **Цей строк встановлюється підприємцем самостійно, але не може бути меншим мінімально допустимого строку, який становить** (пп. 177.4.9 ПК):

- для групи 1 основні засоби (капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язаних із будівництвом) – 15 років;
- групи 2 основні засоби (будівлі, споруди, передавальні пристрої) – 10 років;
- групи 3 основні засоби (машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та ін.) – 5 років;

Строк користаного використання нематеріальних активів визначається згідно із правовстановним документом, але не менше 2 років.

**Об'єктом оподаткування ПДФО є чистий оподатковуваний дохід, розрахований як різниця між загальним оподатковуваним доходом, отриманим від ведення господарської діяльності, і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з такою діяльністю підприємця (п. 177.2 ПК).**

**Фізичні особи – підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування, обов'язково ведуть Книгу обліку доходів і витрат (далі – Книга).** Форма Книги та Порядок її ведення затверджені Наказом № 481. Підприємець самостійно вибирає, у якому вигляді йому вести Книгу – паперовому чи електронному (п. 2 Порядку № 481).

Якщо Книга буде вестися в паперовому вигляді, то її треба прошнурувати, пронумерувати, а потім реєструвати в ДФС за місцем обліку. Якщо протягом звітного періоду (тобто календарного року) Книга закінчується, реєструється нова. При цьому записи в новій Книзі тривають наростаючим підсумком, а стара залишається в підприємця. Якщо підприємець захоче вести Книгу в електронній формі, тоді потрібно:

- отримати посилені сертифікати відкритих ключів у центрі сертифікації ключів;
- укласти договір із контролюючим органом про визнання документів в електронній формі;
- скласти заяву на отримання Книги в електронному вигляді та відправити її до органу ДФС за місцем податкового обліку;
- отримати від контролюючого органу повідомлення про реєстрацію Книги із зазначенням її реєстраційного номера та дати реєстрації. Повідомлення повинне прийти протягом трьох робочих днів із дати подання заяви про реєстрацію.

Підприємець зобов'язаний зберігати Книгу протягом трьох років після закінчення звітного періоду, у якому здійснено останній запис (п. 8 Порядку № 481).

За nereєстрацію (неведення) Книги до підприємця застосовується штрафна санкція в розмірі 510 грн., а при повторному порушенні протягом року – 1020 грн. (ст. 121 ПК). За неподання декларації про доходи загрожує адміністративний штраф у розмірі від 51 до 136 грн., а у випадку повторного порушення – від 85 до 136 грн.

Фізичні особи – підприємці, які знаходяться на загальній системі оподаткування, як і всі інші платники податків, зобов'язані звітувати про отримані **протягом звітного року доходи шляхом подання податкової декларації про майновий стан і доходи**, за формою, затвердженою Наказом № 859.

**Декларацію подають підприємці, які:**

- протягом року працювали на загальній системі оподаткування, а також новозареєстровані;
- перейшли зі спрощеної системи на загальну;
- перейшли із загальної системи на єдиний податок.

Новозареєстровані підприємці, а також ті, хто перейшов зі спрощеної системи, повинні подати першу декларацію за результатами звітного кварталу, у якому розпочато таку діяльність або відбувся перехід на загальну систему (пп. 177.5.2 ПК). Подання квартальної декларації не звільняє підприємця від подання декларації за підсумками року.

Якщо підприємець не провадив підприємницьку діяльність, не отримував доходів, що підлягають декларуванню, і в нього відсутнє майно, то згідно з п. 49.2 ПК декларацію йому подавати не потрібно.

**Підприємці подають декларацію до органу ДФС за місцем своєї податкової адреси (пп.49.18.2, 49.18.5, п. 177.11 ПК):**

- за рік – не пізніше 9 лютого;
- за звітний квартал – протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу.

Підприємець може подати декларацію одним із таких способів:

- направити засобами електронного зв'язку в електронній формі (при наявності в підзвітних осіб підприємця електронного підпису) – не пізніше закінчення останньої години 9 лютого;
- передати особисто або уповноваженою на це особою на паперовому носії;
- вислати поштою рекомендованим листом із повідомленням про вручення та описом вкладення – не пізніше ніж за п'ять днів до закінчення граничного строку подання, тобто не пізніше 3 лютого.

## **5.10. Відповідальність за порушення у сфері нарахування і сплати податку на доходи фізичних осіб.**

Платники податків, які порушили законодавство про порядок нарахування і сплати ПДФО та військового збору, можуть бути притягнуті до таких видів відповідальності:

- фінансової;
- адміністративної (застосовується виключно при порушеннях у сфері ПДФО);
- кримінальної.

**Фінансова відповідальність** застосовується у вигляді накладення на порушника штрафу та / або пені. Фінансові санкції застосовуються контролюючим органом за місцем реєстрації податкового агента. При цьому порушнику направляється поштою або вручається нарочито податкове повідомлення-рішення із зазначенням фінансових санкцій та їх розміру. Податковий агент, який не згодний із податковим повідомленням-рішенням, має право його оскаржити в адміністративному або судовому порядку в строки та порядку, передбачених ст. 56 ПК.

Притягнення податкового агента до фінансової відповідальності за порушення законодавства не звільняє його посадових осіб від притягнення їх до адміністративної або кримінальної відповідальності (при наявності підстав для притягнення). Застосування штрафних санкцій не звільняє платника податків від сплати до бюджету належних податків і зборів.

**Для застосування фінансових санкцій встановлено строк позовної давності – 1095 днів (п.114.1 ПК).** Якщо платник податків учинив два і більше порушень податкового законодавства, фінансові санкції застосовуються за кожне порушення окремо. При цьому за одне правопорушення може бути застосований тільки один вид фінансової (штрафної) санкції (п. 116.2 ПК).

Які фінансові санкції можуть бути накладені на платників податків-порушників, розглянемо в табл. 5.10

Таблиця 5.10

**Штрафні санкції за порушення в частині нарахування і сплати ПДФО**

№ з/п	Суть правопорушення	Санкція	Норма ПК
1	2	3	4
1	Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не в повному обсязі, із недостовірними відомостями/із помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та / або збільшення податкових зобов'язань та/або до зміни платника	Штраф*у розмірі 510 грн., а при повторному порушенні протягом року – у розмірі 1020 грн.	П. 119.2
<i>* Зазначені штрафи не застосовуються, якщо такі порушення виникли у зв'язку з виконанням платником податків перерахунку податку, перерахунку та обмеження податкової соціальної пільги (п. 169.4 ПК) у наступних податкових періодах.</i>			
2	Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізосіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків або з використанням недостовірного реєстраційного номера, крім випадків, визначених у п. 119.2 ПК	Штраф у розмірі 170 грн.	П. 119.3
3	Самостійне визначення контролюючим органом податкового зобов'язання за такими підставами: – неподання податкової декларації у встановлений строк (пп. 54.3.1 ПК); – порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків, підтвержені даними податкових перевірок (пп. 54.3.5 ПК)	Штраф у розмірі 25 % суми певного податкового зобов'язання, а при повторному визначенні контролюючим органом суми податкового зобов'язання із цього податку протягом 1095 днів – у розмірі 50 % зазначеної суми	П. 123.1

Закінчення таблиці 5.10

1	2	3	4
4.	Несплата узгодженої суми грошового зобов'язання протягом строків, установлених ПК	Штраф при затримці сплати: – до 30 календарних днів включно, що настають за останнім днем строку сплати грошового зобов'язання, – у розмірі 10 % погашеної суми податкового боргу; – більше 30 календарних днів – у розмірі 20 % такої суми	П. 126.1
5.	Ненарахування, неутримання та / або несплата (неперерахування) податків податковим агентом	Штрафи** у розмірі: – 25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету; – 50 % зазначеної суми – при повторному вчиненні правопорушення протягом 1095 днів; – 75 % зазначеної суми – при вчиненні аналогічного правопорушення протягом 1 095 днів втретє та більше	П. 127.1
** Ці штрафи не застосовуються до податкового агента, якщо такі порушення самостійно виявляються податковим агентом при проведенні перерахунків і виправляється в наступних податкових періодах протягом одного податкового (звітного) періоду (п. 127.1 ПК).			

**Пеня** – це другий вид санкцій при застосуванні фінансової відповідальності. Пеня нараховується за кожний календарний день прострочення сплати грошового зобов'язання, включаючи день погашення (п. 129.4 ПК). Інформацію про розмір пені наведемо в табл. 5.11.



Таблиця 5.11

**Штрафні санкції за порушення в частині нарахування і сплати ПДФО**

Випадки нарахуванні пені	Розмір пені
1	2
При нарахуванні грошового зобов'язання контролюючим органом – із першого робочого дня, що настає за останнім днем граничного строку сплати платником податків такого зобов'язання (у т. ч. і за період адміністративного та/або судового оскарження*)	120 % річних облікової ставки НБУ, що діє на кожний день прострочення сплати податкового зобов'язання
При самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків – після закінчення 90 днів, що настають за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного ПК	100 % річних облікової ставки НБУ, що діє на кожний день прострочення сплати податкового зобов'язання

**Адміністративна відповідальність** На посадових осіб платника податків (або на фізичну особу-підприємця), винних у вчиненні правопорушень у сфері нарахування, утримання та сплати ПДФО, може бути накладена адміністративна відповідальність, а саме (ст. 1634 КУпАП):

– при порушенні порядку утримання та перерахування ПДФО, а також поданні відомостей про виплачені доходи до податкового агента – у вигляді попередження або накладення штрафу в розмірі від 2 до 3 НМДГ (від 34 до 51 грн.);

– при вчиненні аналогічного правопорушення протягом року – штраф у розмірі від 3 до 5 НМДГ (від 51 до 85 грн.).

**Кримінальна відповідальність** застосовується до платників податків, які навмисне ухиляються від сплати податків. При цьому розмір штрафу буде прямо залежати від суми, що не надійшла до бюджету (ст. 212 КК, табл. 5.12).

Таблиця 5.12

**Кримінальна відповідальність за порушення в частині нарахування і сплати ПДФО**

Суть правопорушення	Захід відповідальності
1	2
Ухилення від сплати податків у значних розмірах (тобто які в 1000 і більше разів перевищують НМДГ* – більше 960500,00грн.)	Штраф у розмірі від 1000 до 2000 НМДГ (від 17000 до 34000 грн.) або позбавлення права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років
Ухилення від сплати податків у великих розмірах (тобто які в 3000 і більше разів перевищують НМДГ* – більше 2881500,00 грн.) або вчинення даного правопорушення за попередньою змовою групою осіб	Штраф у розмірі від 2000 до 3000 НМДГ (від 34000 до 51000 грн.) із позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років

Закінчення таблиці 5.12

1	2
Ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах (тобто які в 5000 і більше разів перевищують НМДГ* – більше 4802500,00 грн.)	Штраф у розмірі від 15000 до 25000 НМДГ (від 255000 до 425000 грн.) із позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років із конфіскацією майна

*\*Для кваліфікації даного виду правопорушень застосовується НМДГ у розмірі ПСП, що діє на відповідний рік. Так, у 2019 році це 960,5 грн.*

Особа, яка вчинила зазначені правопорушення, може бути звільнена від кримінальної відповідальності у випадку, якщо до притягнення до даної відповідальності ця особа сплатить податки, а також відшкодує збиток державі (сплатить штраф і пеню) за несвоєчасну сплату (ч. 4 ст. 212 КК).

### Питання для самоконтролю до теми 5

1. Дайте перелік осіб, які є платниками податку на доходи фізичних осіб?
2. Що є об'єктом оподаткування ПДФО?
3. Які є ставки оподаткування ПДФО?
4. В чому полягає порядок сплати (перерахування) податку на доходи фізичних осіб?
5. Які є строки сплати ПДФО в залежності від видів оподатковуваного доходу?
6. Що таке податкова соціальна пільга та який порядок визначення доходу щодо її застосування?
7. Які основні правила застосування ПСП?
8. Які є види ПСП та в чому полягає порядок їх застосування?
9. Які особливості оподаткування доходів, які отримані фізичною особою внаслідок продажу нерухомого майна?
10. Дайте визначення податкової знижки із податку на доходи фізичних осіб та які умови її застосування?

### Тестові питання до теми 5

1. Визначте хто із перелічених платників є платниками ПДФО:
  - а) Фізичні особи - резиденти України, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні, а також іноземні доходи;
  - б) Фізичні особи - нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні;
  - в) Податкові агенти;
  - г) Підприємства, які реалізують продукцію (надають послуги, виконують роботи).
2. За якою ставкою оподатковуються доходи у вигляді заробітної плати:
  - а) 5%
  - б) 10%
  - в) 18%;

г) 30%

3. Об'єкт оподаткування податку з доходів фізичних осіб резидента є:

а) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;

б) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);

в) іноземні доходи, тобто доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України

г) всі відповіді правильні.

4. Ставка податку з доходів фізичних осіб від доходу, нарахованого як процент на поточний або депозитний банківський рахунок або процентний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом, складає:

а) 10%;

б) 3%;

в) 5%;

г) 18%.

5. База оподаткування ПДФО при нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільними договорами за виконання робіт (послуг), визначається як:

а) сума отриманої винагороди;

б) сума отриманої винагороди за мінусом єдиного соціального внеску;

в) сума отриманої винагороди за мінусом соціальної пільги;

г) сума отриманої винагороди за мінусом понесених витрат.

6. Basis оподаткування податку з доходів фізичних осіб під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі є:

а) вартість доходу, яка розрахована за умовами контракту між сторонами;

б) вартість доходу, яка розрахована за звичайними цінами та помножена на відповідний коефіцієнт за вимогами Податкового кодексу України;

в) вартість доходу, яка розрахована за справедливими цінами та помножена на відповідний коефіцієнт за вимогами Податкового кодексу України;

г) всі відповіді правильні.

7. Якщо продаж (обмін) нерухомого майна здійснює фізична особа-нерезидент, дохід від такої операції (обміну) обкладається ПДФО за ставками . залежно від розміру, доходу

а) 0%;

б) 5%

в) 18 %;

г) 30%

8. Платник податку має право на податкову знижку за наслідками:

а) звітного податкового місяця;

б) звітного податкового кварталу;

в) звітного податкового року;

г) всі відповіді правильні.

9. Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – це:

а) фізична особа, яка зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений Податковим кодексом України, до бюджету від імені та за рахунок іншої фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі;

б) юридична особа, яка зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений Податковим кодексом України, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі;

в) фізична і юридична особи, які зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений Податковим кодексом України, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм;

г) всі відповіді правильні.

10. Права на податкову знижку не мають:

а) фізичні особи - підприємці;

б) самозайняті особи, які провадять незалежну професійну діяльність (адвокати, нотаріуси);

в) військовослужбовці, співробітники органів внутрішніх справ, якщо у них не було додаткового джерела доходу у вигляді заробітної плати (отримуваний такими особами дохід, наприклад, грошове забезпечення військовослужбовців, не є заробітною платою);

г) фізичні особи, які згідно з умовами праці отримують доходи на умовах цивільно-правового договору).

### Список літератури до теми 5

1. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI.
2. Методика визначення мінімальної суми орендного платежу за нерухоме майно фізичних осіб, затверджена постановою КМУ від 29.12.10 р. № 1253.
3. Методика визначення інвестиційного прибутку професійним торговцем цінними паперами при виконанні функцій податкового агента, затверджена наказом Мінфіну України від 22.11.11 р. № 1484 та рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 22.11.11 р. № 1689.
4. Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи-підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення: Наказ Міністерства доходів і зборів України від 16.09.2013 р. № 481.
5. Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи: Наказ Міністерства фінансів 02.10.15 р. № 859.
6. Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб – платників податків, затверджене наказом Мінфіну України від 29.09.17 р. № 822.
7. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами

Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку: Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4.

8. Безверхий К. Адміністрування ПДФО у 2016 році: новації законодавства. Бухгалтерський облік і аудит. 2015. № 12. С.26 – 35.

9. Коптева Г. М. Облік і звітність в оподаткуванні : навч. посібник / Г. М. Коптева ; Нац. техн. ун-т "Харків. політехн. ін-т". Харків : Підручник НТУ "ХПІ", 2018. 493 с.

10. Куцик П. О., Полянська А. О. Облік і звітність в оподаткуванні: навчальний посібник. Львів: Видавництво Львівський торівельно-економічний університет, 2017. 508 с.

11. Коцупатрий М. М., Ковач С.І., Безверхий К.В. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: [навч. посіб.]. К.: КНЕУ, 2015. 196 с.

12. Нестеренко О.О., Топоркова О.В., Коробкіна І.С. Облік і звітність в оподаткуванні. Опорний конспект лекцій (у структурнологічних схемах) для студентів напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» всіх форм навчання. Х. : ХДУХТ, 2016. 78 с.

## Тема 6. Облік розрахунків і звітність за іншими загальнодержавними податками і зборами

Після вивчення теми студент повинен знати:

- платників за іншими загальнодержавними податками і зборами;
- стави за іншими загальнодержавними податками і зборами;
- базу оподаткування за іншими загальнодержавними податками і зборами
- бухгалтерський облік розрахунків за іншими загальнодержавними податками і зборами;
- порядок звітування за іншими загальнодержавними податками і зборами;
- порядок нарахування та сплати інших загальнодержавних податків і зборів.

Після вивчення теми студент повинен вміти:

- вести облік розрахунків за іншими загальнодержавними податками і зборами;
- складати та подавати податкову декларацію з інших загальнодержавних податків і зборів.

**Ключові слова і поняття:** акцизний податок, державне мито, мито, рента, екологічний податок, податкова декларація, бухгалтерський облік інших загальнодержавних податків і зборів.

### ПЛАН

- 6.1. Порядок обчислення, обліку і звітності з акцизного податку
- 6.2. Платники, об'єкт оподаткування та порядок сплати мита
- 6.3. Платники, порядок справляння та сплати державного мита
- 6.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з екологічного податку
- 6.5. Сутність, склад, порядок подання декларації і строки сплати рентної плати
  - 6.5.1. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин
  - 6.5.2. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин
  - 6.5.3. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України
  - 6.5.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання води
  - 6.5.5. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів
  - 6.5.6. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України

## 6.1. Порядок обчислення, обліку і звітності з акцизного податку

**Акцизний податок** – це непрямий податок на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції).

**Підакцизні товари** – спирт етиловий та інші спирткові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу “живого” бродіння); тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну (в тому числі тютюн для кальяну); пальне; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія.

У табл. 6.1 наведено платників акцизного податку:

Таблиця 6.1

### Платники акцизного податку

Платники акцизного податку (відповідно до ст. 212 ПКУ)	
Виробники підакцизних товарів та замовники	виробники підакцизних товарів/продукції на митній території України, у т.ч. з давальницької сировини
	виробники електроенергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електроенергії і продають її поза оптовим ринком (не є платниками особи, що здійснюють діяльність з виробництва електроенергії за умови її продажу на оптовому ринку та/або з її постачання, крім платників, зазначених в пп. 212.1.12 ПКУ)
	замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, <b>сплачують податок виробнику</b>
Імпортери підакцизних товарів	госпсуб'єкти, що ввозять підакцизну продукцію в Україну
	фізособи-резиденти або нерезиденти, що ввозять підакцизну продукцію в Україну в обсягах, що підлягає оподаткуванню (відповідно до митного законодавства)
Реалізатори і постачальники підакцизних товарів	реалізатори конфіскованої підакцизної продукції/товарів, в т.ч. такої, що визнана безхазайною та за якою не звернувся власник до кінця строку зберігання, а також товари/продукцію, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари/продукція підлягають реалізації (продажу) в законодавчому порядку
	особи, що реалізують чи передають у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари/продукцію, ввезені в Україну із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом (відповідно до п. 213.3 ст. 213 ПКУ)
	госпсуб'єкти роздрібної торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів
	особа, яка реалізує пальне
	оптові постачальники електроенергії

Власник ввезеного вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль
Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, <b>у разі порушення таких вимог</b>
Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено нульову ставку податку за 1 літр 100-% спирту, за 1000 кг нафтопродуктів, <b>у разі порушення таких умов</b>
Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню (звільнюються від оподаткування), покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), <b>в разі порушення таких умов</b>

Госпсуб'єкти, що здійснюють діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів (діяльність яких підлягає ліцензуванню), реєструються в податкових органах за місцезнаходженням на основі відомостей про видані, переоформлені, призупинені чи анульовані ліцензії, яку органи ліцензування протягом п'яти днів з дня здійснення таких дій надають податковим органам.

Реєстрація особи платником акцизного податку відбувається саме на підставі отриманих відомостей. Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники акцизного податку в податкових органах за місцем держреєстрації у місячний строк з дня початку госпдіяльності (п. 212.3 ПКУ).

Госпсуб'єкти роздрібної торгівлі, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням пункту продажу товарів не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому здійснюється госпдіяльність.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юросіб, місцем проживання фізосіб – підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато госпдіяльність.

Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку контролюючими органами за місцезнаходженням юросіб, місцем проживання фізосіб – підприємців **до початку здійснення реалізації пального.**

Реєстрація платника податку здійснюється на підставі подання особою не пізніше ніж за 3 р. д. до початку здійснення реалізації пального заяви, форма якої затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, веде реєстр платників акцизного податку з реалізації пального, в якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих платниками акцизу (табл. 6.2).



## Об'єкти оподаткування:

<p><b>Об'єктом оподаткування</b> (станом на січень 2019 р) відповідно до ст. 215.1 ПКУ є виробництво, реалізація або ввезення на митну територію України наступних товарів:</p>	<p>– спирту етилового, інших спиртових дистиллятів, алкогольних напоїв, пива;          – тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну; пального;          – автомобілів легкових, кузовів до них,          – причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів;          – електричної енергії.</p>
<p><b>Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:</b></p>	<p>– вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.          – товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) - у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;          – ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.          – реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.</p>
	<p>– реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;          – ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних</p>

<p><i>Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:</i></p>	<p>держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.</p> <p>У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;</p> <p>– ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;</p> <p>– безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;</p> <p>– реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) та бензолу (за кодом 2902 20 00 00 згідно з УКТ ЗЕД). Ця норма не поширюється на операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства нафтопродуктів (крім товарів (продукції) за кодами 2707 10 90 00, 2707 50 90 00, 2710 12 90 00 та 2711 19 00 00 згідно з УКТ ЗЕД);</p> <p>– ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), за умови подальшого виготовлення з такої сировини інших підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), які реалізуються на митній території України або на експорт, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ця норма не поширюється на операції з ввезення пального;</p>
---	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених Митним кодексом України;</li> <li>– реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі.</li> </ul> <p>Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу";</li> <li>– ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу в роздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);</li> <li>– реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;</li> <li>– реалізація відходів тютюнової сировини за умови документального підтвердження їх утворення та подальшого знищення або утилізації;</li> <li>– ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої)</li> <li>– ввезення на митну територію України та реалізація на митній території України кузовів до автомобілів легкових, за умови подальшого виготовлення з них автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД.</li> </ul>
--	---

#### **Ставки акцизного податку:**

Податковим кодексом України пропонується базу оподаткування акцизним податком визначати при застосуванні:

1) *адвалорної ставки* – виходячи з вартості підакцизних товарів за максимальними роздрібними цінами, без урахування суми акцизного податку та податку на додану вартість;

2) *специфічних ставок* – виходячи із суми метричних одиниць виміру, ваги, об'єму, кількості або іншого натурального показника.

3) *комбінована ставка* – одночасне використання платниками податку адвалорної та специфічної ставки.

Ставки акцизного податку наведено в ст. 215.3 Податкового кодексу України. Важливо слідкувати за їх оновленням. Основні зміни 2019 року наведено нижче (табл. 6.3, 6.4 та 6.5):

Таблиця 6.3

**Адвалорні ставки акцизного податку на сигарети у 2019 р. <sup>1</sup>:**

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру	Ставка податку 2018/2019 (пп. 215.3.21 ПКУ)
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	відсотків	12
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	відсотків	12

Таблиця 6.4

**Специфічні ставки акцизного податку на тютюнові вироби 2019 р.:**

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру	Ставка податку (п. 17 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ)	
			з 01.01.19 по 30.06.19	з 01.07.19 по 31.12.19
			+20% від 2018	+9%
1	2	3	4	5
2401	Тютюнова сировина, тютюнові відходи	грн за 1 кг (нетто)	871,38	949,8

**<sup>1</sup> Важливо!**

*Зростання ставок акцизного податку щодо сигарет та інших тютюнових виробів обумовлюється євроінтеграційними причинами, а саме дотриманням вимог директиви ЄС від 21.06.2011 р. № 2011/64/EU, яка врегульовує структуру ставок акцизів щодо тютюнових виробів. Для реалізації цього заплановано збільшення акцизного податку щороку протягом 2018-2024 рр. з доведенням його з 1 січня 2025 року до 90 євро/1000 штук. Крім того, питома вага акцизу вартості сигарет має складати не менше 60%. Якщо рахувати за сьогоднішнім курсом євро та без інфляції, то це десь не менше 100 грн за пачку сигарет (20 шт) у 2025 році.*

Продовження таблиці 6.4

1	2	3	4	5
2402 100000	Сигарети, включаючи сигари з відрізаними кінцями та сигарилли (тонкі сигари), з вмістом тютюну	грн за 1 кг (нетто)	871,38	949,8
2402 2090 10	Сигарети без фільтра, цигарки	грн за 1000 штук	693,58	756
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	грн за 1000 штук	693,58	756
2403	Тютюн та замітники тютюну, інші промислового виробництва; тютюн “гомогенізований” або “відновлений”; тютюнові екстракти та есенції	грн за 1 кг (нетто)	871,38	949,8

Таблиця 6.5

**Мінімальне податкове зобов’язання зі сплати акцизного податку з тютюнових виробів у 2019 році становитиме:**

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Одиниця виміру	Ставка податку (п. 17 підрозд.5 Перехідних положень ПКУ)	
			з 01.01.19 по 30.06.19	з 01.07.19 по 31.12.19
			+20% від 2018	+9%
2402 2090 10	Сигарети без фільтра, цигарки	грн за 1000 штук	927,84	1011,35
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	грн за 1000 штук	927,84	1011,35

На спирт і алкоголь, у т.ч. вино та паливо ставки акцизного податку станом на 01.01.2019 р. відповідно до пп 215.3.1 ПКУ наведено в Додатку \_\_\_\_.

**База оподаткування:**

1. У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

– вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку;

– вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку;

– вартість реалізованої електричної енергії без податку на додану вартість;  
– вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані відповідно до підпункту 213.1.9 пункту 213.1 статті 213 Податкового Кодексу.

*✓ При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за курсом валюти, визначеним відповідно до статті 39<sup>1</sup> Податкового Кодексу.*

*✓ Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.*

2. У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

3. У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до порядку обчислення адвалорних та специфічних ставок.

У разі наявності наднормативних втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість (кількість) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції).

Норми втрат і виходу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджуються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України.

При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат згідно з пунктом 214.6 ст. 214 Податкового кодексу.

### ***Бухгалтерський облік розрахунків за акцизним податком***

1. Суми акцизного податку, які підлягають сплаті з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку, які діють на дату виникнення податкових зобов'язань. Акцизний податок з товарів, на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується у національній та розраховується за офіційним курсом гривні до відповідної іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару, і залишається незмінним протягом звітного кварталу.

Акцизний податок для виробників підакцизних товарів нараховуються за ставками у відсотках від обороту з продажу, виходячи з вартості товарів, виготовлених на митній території України без суми податку на додану вартість та акцизного податку.

У системі рахунків бухгалтерського обліку порядок відображення операцій з нарахування та перерахування акцизного податку з товарів, які вироблені на митній території України наведено у табл. 6.6.

Таблиця 6.6

**Кореспонденція рахунків, субрахунків з обліку акцизного податку з товарів, вироблених на митній території України**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Визнано дохід від реалізації підакцизної продукції (товарів)	361	701, 702
2	Відображено податкове зобов'язання за податком на додану вартість	701,702	6411
3	Відображено податкове зобов'язання з акцизного податку	701,702	6412
4	Відображено собівартість реалізованої підакцизної готової продукції (товарів)	901,902	26, 28
5	З поточного рахунка перераховано до бюджету акцизний податок	6412	311

*Приклад 6.1.*

ДП “Укрспирт” 29 січня поточного року придбала ліцензію на виробництво алкогольних напоїв. Відповідно до Податкового кодексу України акцизний податок на спирт етиловий, неденатурований становить 126,96 грн. за 1 літр 100 відсоткового спирту.

У період з 02 по 31 січня поточного року ДП “Укрспирт” виготовило наступну кількість горілчаних виробів (табл. 6.7).

Таблиця 6.7

**Інформація про виробництво алкогольних напоїв ДП “Укрспирт”**

№ з/п	Найменування горілчаних виробів	Обсяг виробництва, пляшок	Ємкість, мл.	Міцність, %
1	Горілка “Посольська”	15 910	0,75	38%
2	Горілка “На бруньках”	21 400	0,75	40%

Таблиця 6.8

**Порядок визначення акцизного податку при виробництві виробів із вмістом спирту**

№ з/п	Найменування виробу	Акцизний податок	
		Порядок розрахунку	Сума, грн
1. Визначаємо плату за одну акцизну марку			
1	Горілка “Посольська”	$126,96 * 0,75 * 0,38$	36,18
2	Горілка “На бруньках”	$126,96 * 0,75 * 0,40$	38,09
2. Визначаємо суму акцизного податку			
1	Горілка “Посольська”	$15910 * 36,18$	575623,62
2	Горілка “На бруньках”	$21400 * 38,09$	815126,00
Разом акцизний податок			1390749,62

Таблиця 6.9

**Бухгалтерські проведення з обліку акцизного податку**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено податкове зобов'язання з акцизного податку	701	6412	1390749,62
2	З поточного рахунка до бюджету перераховано акцизний податок	6412	311	1390749,62

*Приклад 6.2*

ПрАТ «Philip Morris Ukraine» здійснює виробництво тютюнових виробів. У лютому поточного року Товариством виготовлено та реалізовано наступну кількість сигарет:

1) сигарети з фільтром “LM” – 2 500 пачок за максимальною роздрібною ціною 20,44 грн./пач.;

2) сигарети “Прилуки” – 3 000 пачок за максимальною роздрібною ціною 18,25 грн./пач.

Адвалорні ставки встановлюються у відсотках до реалізованого товару, а специфічні – до величини, визначеної в одиницях виміру.

Пунктом 215.3.2 статті 215 Податкового кодексу України встановлені наступні ставки акцизного податку:

– для сигарет з фільтром: адвалорна ставка – 12 %, специфічна – 693,58 гривень за 1 000 штук;

– для сигарет без фільтру: адвалорна ставка – 12 %, специфічна – 693,58 гривень за 1 000 штук.



У відповідності до статті 221 Податкового кодексу України акцизний податок з тютюнових виробів обчислюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками, проте сума акцизного податку не повинна бути менша за мінімальне акцизне зобов'язання (на 01.01.2019 - 927,84 грн):

- для сигарет з фільтром 927,84 грн. за 1 000 шт.;
- для сигарет без фільтру 927,84 грн. за 1 000 шт.

Сума акцизного податку, яка підлягає сплаті до бюджету, обчислюється у наступній послідовності.

1. Визначається сума акцизного податку для сигарет з фільтром:

1.1) за адвалорними ставками

$$2\,500 \text{ пач.} \times 20,44 \text{ грн.} \times 0,12 = 6132 \text{ грн.}$$

1.2) за специфічними ставками

а) визначається кількість проданих сигарет

$$2\,500 \text{ пач.} \times 20 \text{ шт. (кількість сигарет у кожній пачці)} = 50\,000 \text{ шт.}$$

б) визначається акцизний податок

$$50\,000 \text{ шт.} : 1\,000 \text{ шт.} \times 927,84 = 46392 \text{ грн.}$$

1.3) загальна сума акцизного податку для сигарет з фільтром

$$6232 + 46392 = 52624 \text{ грн.}$$

1.4) визначається мінімальне акцизне зобов'язання за акцизним податком

$$50\,000 \text{ шт.} : 1\,000 \text{ шт.} \times 927,84 \text{ грн.} = 46392 \text{ грн.}$$

Оскільки визначена сума акцизного податку для сигарет з фільтром перевищує мінімальне акцизне зобов'язання за таким податком, то сума, що підлягає сплаті до бюджету, становить 52624 грн.

Порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку операцій з нарахування та перерахування акцизного податку до бюджету відображено у табл. 6.10.

Таблиця 6.10

### Бухгалтерські проведення з обліку акцизного податку

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено податкове зобов'язання з акцизного податку	701	6412	52624
2	З поточного рахунка до бюджету перераховано акцизний податок	6412	311	52624

2. Суми акцизного податку з товарів, які ввозяться на митну територію України визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку.

Для оформлення товарів у режимі “імпорт” до митного органу подається комплект наступних документів:

- зовнішньоекономічний контракт;
- вантажно-митна декларація;
- декларація митної вартості товарів;

– документи про сплату податків та митних зборів;  
 – дозвільні документи, оформлені у відповідності до вимог законодавства про заходи нетарифного регулювання.

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

При ввезенні підакцизних товарів на митну територію України із застосуванням специфічних ставок акцизний податок обчислюється за формулою:

$$C_A = H \times A \quad (6.1)$$

де:  $C_A$  – сума акцизного податку, обчислена із застосуванням специфічних ставок з одиниці товару;

$H$  – кількість товару у фізичних одиницях виміру, встановлених Податковим кодексом України;

$A$  – ставка акцизного податку.

У разі встановлення ставок акцизного податку в іноземній валюті акцизний податок обчислюється за формулою:

$$C_A = H \times A \times K_B \quad (6.2)$$

де:  $K_B$  – валютний (обмінний) курс Національного банку України, що діє на дату подання митної декларації.

При ввезенні підакцизних товарів на митну територію України із застосуванням адвалорних ставок акцизний податок обчислюється за формулою.

$$C_{a_A} = B \times A \quad (6.3)$$

де:  $C_{a_A}$  – сума акцизного податку за адвалорною ставкою;

$B$  – вартість товарів за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

$A$  – адвалорна ставка акцизного податку.

Вартість товарів (продукції) за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію) без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку розраховується за формулою:

$$B = (MPЦ - ПДВ) \times K$$

де:  $MPЦ$  – максимальна роздрібна ціна;

$ПДВ$  – сума податку на додану вартість у складі максимальної роздрібної ціни;

$K$  – кількість ввезеного товару в одиницях виміру, на які встановлено максимальну роздрібну ціну.

При ввезенні матеріальних активів на митну територію України сума акцизного податку у відповідності до вимог П(С)БО 9 “Запаси” та П(С)БО 7 “Основні засоби” включається до первісної вартості імпортованих активів вищевказаною табл. 6.11:

Таблиця 6.11

## Кореспонденція рахунків з обліку імпорту товарів, ввезених на митну територію України

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	З поточного рахунка сплачено мито, митний збір, акцизний податок та податкове зобов'язання за податком на додану вартість	377	311
2	На підставі ввізної вантажно-митної декларації отримано і оприбутковано підакцизні необоротні та оборотні матеріальні активи	15,20, 28	632
3	Включено до первісної вартості придбаних активів транспортні витрати	15, 20, 28	632, 685
4	Нараховано та включено до первісної вартості імпортованих матеріальних необоротних та оборотних активів: мито, митний збір, акцизний податок	15, 20, 28	377
5	Відображено податковий кредит за податком на додану вартість	6411	377

## Приклад 6.3

ТОВ "Мілісента" у підприємства-нерезидента придбано легковий автомобіль, що був у використанні 5 років на дизельному двигуні з об'ємом двигуна 1500 см<sup>3</sup>.<sup>2</sup>

При розрахунку податку використовується наступна формула:

$$\begin{aligned} \text{Авто-бензин (акциз)} &= 50 \text{ євро} && \text{Об'єм двигуна (см}^3\text{)} && * && \text{Кількість повних років} \\ \text{Авто-дизель (акциз)} &= 75 \text{ євро} && 1000 && * && \end{aligned}$$

$$\text{Акциз} = 75 \times 1500 / 1000 \times 5 = 75 \times 1,5 \times 5 = 562,5 \text{ євро або близько } 18563 \text{ грн.}$$

Для порівняння порахуємо скільки становить акцизний податок при розмитненні 5-х автівок: Ford Focus 2015, 2010 та 2008 років випуску та BMW X5 2015 та 2008 років випуску десь середніх комплектацій (табл. 6.12)

Таблиця 6.12

## Порівняння акцизів при розмитненні авто станом на 01 січня 2019 року

Автомобіль	Рік випуску	Об'єм двигуна	Тип двигуна	Митна вартість, євро	Звичайна ставка (розраховано за колишньою ст. 215.3.51 ПКУ), євро	Колишня пільгова ставка до 25.11.2018 р., євро	Ставка за Законом № 2611 (з 25.11.18 р.)
1	2	3	4	5	6	7	8

<sup>2</sup> **Важливо!** Щодо електромобілів, то з 1 січня 2018 по 31 грудня 2022 року діє звільнення від акцизу на основі п. 19 підрозділу 5 Перехідних положень ПКУ

Закінчення таблиці 6.12

1	2	3	4	5	6	7	8
Ford Focus	2015	1600	Бензин	8400	2628,80	427,20*	240,00
Ford Focus	2010	1600	Бензин	6700	3905,60	427,20*	640,00
Ford Focus	2008	1600	Бензин	1500	3905,60	—**	800,00
BMW X5	2015	4395	Бензин	32900	14630,96	9708,60***	660,00
BMW X5	2008	4799	Бензин	20000	23923,02	—**	2400,00

Примітка:

\* = 0,267 євро × 1600 = 427,20 євро (п. 15 підрозділу 5 Перехідних положень ПКУ);

\*\* пільгова ставка не застосовувалася, так як авто вироблено до 1 січня 2010 року (п. 15 підрозділу 5 Перехідних положень ПКУ);

\*\*\* = 2,209 євро × 4395 = 9708,60 євро (п. 15 підрозділу 5 Перехідних положень ПКУ).

**Звітвання за акцизним податком**

Звітним періодом подачі декларації є місяць, який зазначається на лицьовій стороні декларації.

Декларація подається протягом 20 календарних днів після закінчення місяця. Так, для декларації за січень 2019 р. останнім днем буде 20 лютого 2019 р.

Декларація подається в органи ДФС за основним місцем обліку. Насьогодні діє форма декларації зі змінами у Порядку її заповнення та подання, які було внесено наказом Мінфіну України від 24.04.2017 р. № 451 (далі – Порядок № 451), що набрав чинності 06.06.2017 р.

Не потрібно подавати декларацію фізичним особам, які є імпортерами підакцизних товарів, що згадуються у п. 212.1.3 ПКУ за винятком: імпортерів алкогольних напоїв та тютюнових виробів; осіб, що порушили митний режим або умови цільового використання.

На лицьовій частині декларації ставиться позначка “х” щодо відповідності декларанта певному пункту ПКУ. Наприклад, платник акцизного податку, який є суб’єктом господарювання роздрібною торгівлі здійснює таку позначку у комірці колонки “212.1.11”. Заповнювати та подавати треба тільки ті розділи та додатки, які стосуються платника податку (п. 2 розділу I Порядку).

Розділи (А, Б, В, Г, Д, Е) заповнюються залежно від виду господарської діяльності платника податку. Додатки містять розрахунки для обчислення суми акцизного податку.

Наприклад, платник акцизного податку, що є суб’єктом господарювання у роздрібній торгівлі та займається реалізацією підакцизних товарів, заповнює та подає лише додаток 6 та розділ Д до декларації акцизного податку. Навпроти додатку, який подається, в колонці “Ознака подання” останнього аркуша декларації слід поставити позначку “х” та вказати кількість його примірників та сторінок.

Як заповнювати додаток 6 “Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб’єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів” розглянемо у табл. 6.13:

**Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів**

Графа додатку	Як заповнювати додаток
Код операції	Код, який відповідає операції, що вказана в розділі Д декларації. Наприклад, Д1.1, Д1.2, Д1.3.
Звітний період	Місяць, рік (наприклад, "0/1/2/0/1/8/")
Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	Код КОАТУУ органу адміністративно-територіальної одиниці, куди подається декларація
<b>Розділ І</b>	
Вартість (з ПДВ та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів, що реалізовані у роздрібній торговельній мережі та у мережі громадського харчування (грн)	Вартість вказуємо у розрізі таких видів підакцизних товарів (згідно роз'яснень листа ДФС від 22.10.2015 р. № 9817/Б/99-99-21-05-14): – лікєро-горілчана продукція. Сюди належать спиртні напої міцністю від 1,2 до 60% об'ємних одиниць, виготовлені змішуванням спирту етилового ректифікованого з напівфабрикатами та інгредієнтами. У цьому рядку зазначаються горілки та лікєро- горілчані напої (лікєри, наливки, настоянки, бальзами, аперитиви, коктейлі, напої десертні); – виноробна продукція, інші спиртові дистилляти, продукти з вмістом спирту етилового 8,5 % об'ємних одиниць (віскі, ром, джин, текіла, інші продукти, які не ввійшли до рядків з виноградною продукцією та лікєро-горілчаною продукцією); пиво; – тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну
Ставка податку (%)	Беремо з пункту 215.3.10 ПКУ (ставимо "5")
Розділ ІІ (не заповнюється, так як акциз щодо пального скасований Законом від 20.12.2016 № 1791-VIII)	

Далі заповнюємо:

**Розділ декларації. Розглянемо деякі рядки більш детально:**

Графа декларації	Як заповнювати
1	2
Розділ Д	

Закінчення таблиці 6.14

1	2
Д1.1 Код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	Код КОАТУУ, який вказаний у додатку 6. Якщо додатків 6 декілька, то вказуються усі коди КОАТУУ з цих додатків окремими рядками, а кількість рядків збільшується. Наприклад, при здійсненні діяльності на 3-х адміністративно- територіальних одиницях, це будуть рядки Д.1.1, Д.1.2 та Д.1.3
Д1.1, Д1.2, Д1.3 і т.д. (всього по розділам I та II)	Сума переноситься з додатку 6 в розрізі кодів КОАТУУ.
Д1 Податкові зобов'язання за кодом органу місцевого самоврядування за КОАТУУ	Загальна сума акцизного податку з роздрібної торгівлі, розрахована шляхом додавання зобов'язань по кожному з кодів.

Неподання або несвоечасне подання платником податків декларації акцизного податку тягне за собою штраф згідно з п. 120.1 ПК у розмірі 170 грн за кожне таке неподання чи несвоечасне подання.

Ті самі дії, учиненні платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі 1020 грн за кожне таке неподання або несвоечасне подання.

## 6.2. Платники, об'єкт оподаткування та порядок сплати мита

**Мито** – це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та Митним Кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до Кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Таблиця 6.15

### Види мита:

№	Вид мита	Характеристика
1	2	3
1	Ввізне мито	Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України. Встановлення нових та зміна діючих ставок ввізного мита, визначених Митним тарифом України, здійснюються Верховною Радою України шляхом прийняття законів України);
2	Вивізне мито	Встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України
3	Сезонне мито	На окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не менше 60 та не більше 120 послідовних календарних днів з дня встановлення сезонного мита

1	2	3
<b>Особливі види мита</b>		
4	Спеціальне мито	<p>Встановлюється відповідно до Закону України "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну":</p> <p>1) як засіб захисту національного товаровиробника, у разі якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що їх ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;</p> <p>2) як заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України.</p>
5	Антидемпінгове мито	<p>Встановлюється відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику</p>
6	Компенсаційне мито	<p>Встановлюється відповідно до Закону України "Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту" у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.</p>
7	Додатковий імпортний збір	<p>Встановлюється законом відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року (далі - ГАТТ-1994) та Домовленості про положення ГАТТ-1994 щодо платіжного балансу у разі значного погіршення стану платіжного балансу або істотного скорочення золотовалютних резервів, або досягнення ними мінімального розміру з метою забезпечення рівноваги платіжного балансу та збільшення розміру золотовалютних резервів.</p>
8	Антидемпінгове мито	<p>Особливий вид мита, що справляється у разі ввезення на митну територію країни імпорту товару, який є об'єктом застосування антидемпінгових заходів (попередніх або остаточних).</p>

**Платниками мита є:**

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

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

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

4) особа, яка використовує товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям такого звільнення згідно з цим Кодексом, іншими законами України, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);

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

6) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби відповідно до статті 243 Податкового кодексу.

**Об'єктами оподаткування митом є:**

1) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

2) товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами відповідно до розділу XII Митного Кодексу, а також розділів V та VI Податкового кодексу України;

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

Таблиця 6.16

**База оподаткування:**

1	2
1. Базою оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України, є:	1) для товарів, на які законом встановлено адвалорні ставки мита, - митна вартість товарів; 2) для товарів, на які законом встановлено специфічні ставки мита, - кількість таких товарів у встановлених законом одиницях виміру. 3) для товарів, на які законом встановлено комбіновані ставки мита, база оподаткування визначається відповідно до пунктів 1 і 2.
	1) товари (за винятком підакцизних), що переміщуються (пересилаються) на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях, якщо їх сумарна фактурна вартість не перевищує еквівалент 150 євро, не є об'єктом оподаткування митними платежами.



1	2
База оподаткування митом товарів, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України в міжнародних поштових та експрес-відправленнях	2) товари (за винятком підакцизних), що переміщуються (пересилаються) на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях, якщо їх сумарна фактурна вартість перевищує еквівалент 150 євро, оподатковуються митом відповідно до Кодексу та податком на додану вартість відповідно до Податкового кодексу України. 3) підакцизні товари, переміщення (пересилання) яких через митний кордон України не заборонено законом, незалежно від вартості оподатковуються митом відповідно до Митного Кодексу, а також іншими податками відповідно до Податкового кодексу України.
База оподаткування митом товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами	визначається відповідно Митному кодексу України

**Ставки мита:**

В Україні застосовуються такі види ставок мита:

- 1) адвалорна
- 2) специфічна
- 3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

Усі ставки мита вказані в Митному тарифі України.

Таблиця 6.17

**Ставки мита та їх розрахунок**

№ з/п	Види ставок мита	База оподаткування (ст. 279 Митного кодексу)	Формула розрахунку
1	2	3	4
1.	Адвалорна	Митна вартість товару	$C_{Ma} = (B \times Ma) / 100,$ де $C_{Ma}$ — сума мита, $B$ — митна вартість товару (грн.), $Ma$ — ставка мита, установлена у відсотках до митної вартості товару

1	2	3	4
2.	Специфічна	Кількість товару в установлених законом одиницях виміру (шт., л)	$S_{mc} = H \times M_c \times K_c$ , де $S_{mc}$ — сума мита, $H$ — кількісна або фізична характеристика товару в натуральному виразі, $M_c$ — ставка мита в євро за одиницю товару, $K_c$ — курс євро, установлений Нацбанком України на день подання митниці ДФС митної декларації
3.	Комбінована	Митна вартість товару та кількість товару в установлених законом одиницях виміру	Нарахування мита за комбінованими ставками здійснюється в три етапи: спочатку обчислюється сума мита за адвалорною ставкою у відсотках до митної вартості; потім обчислюється сума мита за специфічною ставкою в євро за одиницю товару; для визначення суми мита, що підлягає сплаті, використовується, як правило, найбільша величина

### ***Нарахування та сплата митних платежів***

Митні платежі нараховуються декларантом або іншими особами, на яких покладено обов'язок із сплати митних платежів, самостійно, крім випадків, якщо обов'язок щодо нарахування митних платежів відповідно до Митного Кодексу, Податкового кодексу України та інших законів України покладається на митні органи.

#### **Нарахування сум митних платежів здійснюється у валюті України.**

Для цілей нарахування митних платежів застосовуються ставки, що діють на день подання митному органу митної декларації на товари, а в разі якщо митне оформлення здійснюється без подання митної декларації, - на день його здійснення.

У разі якщо для цілей обчислення митних платежів, у тому числі визначення митної вартості товарів, необхідно зробити перерахування іноземної валюти, застосовується курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України на день нарахування митних платежів.

Митні платежі підлягають сплаті до або на день подання митному органу митної декларації для митного оформлення.

#### ***Порядок і форми сплати митних платежів***

1. Суми митних платежів, нараховані митним органом, підлягають сплаті до державного бюджету платником податків безпосередньо на єдиний казначейський рахунок.

2. Суми митних платежів сплачуються в готівковій формі через касу митного органу чи фінансової установи або у безготівковій формі через фінансову установу, крім випадків, передбачених цим Кодексом та законами України.

3. Перерахування сум митних платежів до Державного бюджету України із зазначених рахунків митного органу здійснюється цим митним органом.

4. Митні платежі сплачуються у валюті України. В окремих випадках, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України, митні платежі можуть бути сплачені в іноземній валюті за курсом, встановленим Національним банком України.

5. Перерахунок сум митних платежів, визначених у валюті України, в іноземну валюту для цілей сплати митних платежів, обчислених у валюті України, здійснюється за курсом, встановленим Національним банком України, що діє на день подання митної декларації, а у разі якщо обов'язок із сплати митних платежів не пов'язаний з поданням митної декларації, – на день фактичної сплати.

6. Митні платежі можуть бути сплачені в будь-якій іншій формі, передбаченій законом.

7. Порядок нарахування, обліку та перерахування до державного бюджету сум митних платежів визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів.

8. На вимогу платника податків митні органи зобов'язані видати підтвердження сплати митних платежів у письмовій формі.

#### **Бухгалтерський облік розрахунків за митними платежами**

##### *Приклад 6.4*

За умовами ЗЕД-контракту з нерезидентом підприємство імпортує товар вартістю \$50000 (курс НБУ на дату оформлення митної декларації – 26,3 грн./\$, на дату оприбуткування товару — 26,5 грн./\$). Митна вартість товару, заявлена в МД, — \$51000 (умовно). Сплачені мито 5 % і «ввізний» ПДВ. Оплачено послуги митного брокера — 10000 грн. (без ПДВ); послуги міжнародного перевезення (ПДВ 0 %) — 25000 грн. Курс НБУ на дату балансу — 26,7 грн./\$. У наступному місяці з валютного рахунку підприємство здійснило оплату за отриманий товар (курс НБУ — 26,4 грн./\$). Облік ведемо, як показано в табл. 6.18.

Таблиця 6.18

#### **Імпорт товару (перша подія — отримання товару)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Перераховано митним органам кошти на сплату митних платежів:			
	– мито ( $\$51000 \times 26,3 \text{ грн./\$} \times 5\%$ )	377	311	67065
	– «ввізний» ПДВ ( $(\$51000 \times 26,3 \text{ грн./\$} + 67065 \text{ грн.}) \times 20\%$ )	377	311	281673
2	Оплачено послуги митного брокера	377	311	10000

Закінчення таблиці 6.18

1	2	3	4	5
3	Перераховано плату за послуги міжнародного перевезення (ПДВ — 0 %)	377	311	25000
4	Відображено суму «ввізного» ПДВ у складі ПК (оформлено МД)	641/ПДВ	377	281673
5	Оприбутковано імпорتنний товар (\$50000 x 26,5 грн./\$)	281	632	<u>\$50000</u> 1325000
6	Віднесено на збільшення первісної вартості:			
	— суму ввізного мита	281	377	67065
	— вартість послуг митного брокера	281	685	10000
	— вартість міжнародного перевезення	281	631	25000
7	Відображено залік заборгованостей з митним брокером	685	377	10000
8	Відображено залік заборгованостей з перевізником	631	377	25000
9	Відображено на дату балансу курсові різниці за заборгованістю перед нерезидентом ((26,7 грн./\$ - 26,5 грн./\$) x \$50000)	945	632	10000
10	Списано курсову різницю на фінансовий результат	791	945	10000
11	Перераховано оплату нерезиденту (\$50000 x 26,4 грн./\$)	632	312	<u>\$50000</u> 1320000
12	Відображено курсову різницю, нараховану на дату операції ((26,4 грн./\$ - 26,7 грн./\$) x \$50000)	632	714	15000
13	Списано курсову різницю на фінрезультат	714	791	15000

## Приклад 6.5.

За умовами ЗЕД-контракту з нерезидентом підприємство оплатило повну вартість товару – \$50000 (курс НБУ – 26,4 грн./\$). У наступному місяці товар ввезений в Україну (курс НБУ на дату оформлення МД – 26,6 грн./\$, на дату оприбуткування товару – 26,7 грн./\$). Митна вартість товару, заявлена в МД, – \$51000 (умовно). Сплачені мито 5 % і «ввізний» ПДВ. Оплачені послуги митного брокера – 10000 грн. (без ПДВ); послуги міжнародного перевезення (ПДВ – 0 %) – 25000 грн. Облік ведемо, як показано в табл. 6.19.

## Імпорт товару (перша подія – перерахування оплати за товар)

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Перераховано нерезиденту передоплату за товар (\$50000 x 26,4 грн./\$)	371	312	\$50000 1320000
2	Перераховано митним органам кошти на сплату митних платежів:			
	— мито (\$51000 x 26,6 грн./\$ x 5 %)	377	311	67830
	— «ввізний» ПДВ (\$51000 x 26,6 грн./\$ + 67830 грн.) x 20 %)	377	311	284886
3	Оплачено послуги митного брокера	377	311	10000
4	Перераховано оплату за послуги міжнародного перевезення	377	311	25000
5	Відображено суму «ввізного» ПДВ у складі ПК (оформлено МД)	641/ПДВ	377	284886
6	Оприбутковано товар (\$50000 x 26,4 грн./\$)	281	632	\$50000 1320000
7	Віднесено на збільшення первісної вартості товару:			
	— суму ввізного мита	281	377	67830
	— вартість послуг митного брокера	281	685	10000
	— вартість міжнародного перевезення	281	631	25000
8	Відображено залік заборгованостей з митним брокером	685	377	10000
9	Відображено залік заборгованостей з перевізником	631	377	25000

**Звітування за митними розрахунками**

Інформація про мито міститься у митній декларації.

Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань.

Положенням про митні декларації визначено вимоги до оформлення і використання митних декларацій, на підставі яких декларуються товари, що переміщуються (пересилаються) через митний кордон України підприємствами, та інші товари, що відповідно до законодавства України декларуються шляхом

поданням митної декларації, передбаченої для підприємств, а також порядок внесення змін до митних декларацій, їх відкликання та визнання недійсними.

### Форми письмового декларування

Товари декларуються шляхом подання митному органу: митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа; митної декларації М-16; письмової заяви за формою; митної декларації для письмового декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України громадянами для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних з провадженням підприємницької діяльності; або іншого документа, що відповідно до законодавства може використовуватись замість митної декларації.

**Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа** для декларування товарів (крім тих, що пересилаються через митний кордон України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях), що переміщуються через митний кордон України декларантами (крім громадян), заповнюється на:

- товари, митна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 100 євро;
- товари, які підлягають державному експортному контролю та переміщення яких через митний кордон України згідно із законодавством потребує надання відповідного дозволу чи висновку;
- товари, які поміщуються в митні режими митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території України, переробки за межами митної території України та після перебування у таких митних режимах поміщуються в інші митні режими.

Декларування товарів з використанням замість митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа іншого документа може здійснюватись у випадках, передбачених Митним кодексом України та укладеними в установленому законом порядку міжнародними договорами України.

Товари (крім тих, що пересилаються через митний кордон України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях), що переміщуються через митний кордон України декларантами (крім громадян), на які не заповнюється митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа та які не можуть декларуватись за іншим документом, декларуються шляхом подання митному органу письмової заяви. Така заява може подаватись митному органу на паперовому носії або як електронний документ

**Товари, що пересилаються через митний кордон України в міжнародних поштових відправленнях**, декларуються шляхом подання митному органу:

- 1) митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа у разі:
  - надходження на адресу декларанта підакцизних товарів;
  - або надходження на адресу декларанта (крім громадянина) в одній депеші від одного відправника товарів, що відповідно до Митного кодексу України та Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування митними платежами;
  - або пересилання декларантом (крім громадянина) товарів, митна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 100 євро;
  - або надходження на адресу громадянина в одній депеші від одного відправника товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10000 євро;

– або пересилання громадянином товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10000 євро;

У інших випадках - уніфікованих міжнародних документів, форми яких установлені актами Всесвітнього поштового союзу, а саме:

– митної декларації CN 23, використання якої обов'язкове під час пересилання посилок, міжнародних згрупованих поштових відправлень з позначкою “Консигнація” і відправлень “EMS” та можливе у разі пересилання відправлень з оголошеною цінністю;

– або митної декларації CN 22, використання якої обов'язкове під час пересилання дрібних пакетів, мішків “М” і відправлень “EMS” з вкладенням письмової кореспонденції та можливе у разі пересилання банделерей.

Товари, що пересилаються через митний кордон України у міжнародних експрес-відправленнях, декларуються шляхом подання митному органу:

1) митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа:

– у разі надходження на адресу декларанта підакцизних товарів;

– або у разі надходження на адресу декларанта (крім громадянина) товарів, що відповідно до Митного кодексу України та Податкового кодексу України є об'єктами оподаткування митними платежами;

– або у разі пересилання декларантом (крім громадянина) товарів, митна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 100 євро;

– або у разі надходження на адресу громадянина товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10000 євро;

– або у разі пересилання громадянином товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, еквівалентну 10000 євро;

2) або у інших випадках - митної декларації М-16:

– у разі надходження на адресу громадянина товарів, сумарна фактурна вартість яких перевищує суму, що не є об'єктом оподаткування митними платежами, але не перевищує суму, еквівалентну 10000 євро;

– у разі пересилання громадянином товарів, які є об'єктом оподаткування вивізним митом, та/або якщо відповідно до закону державними органами видаються документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення таких товарів;

3) або письмової заяви за формою у разі пересилання декларантом (крім громадянина) товарів, митна вартість яких не перевищує суму, еквівалентну 100 євро.

Під час переміщення (пересилання) товарів через митний кордон України громадянами митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа заповнюється у разі, коли такі товари відповідно до Митного кодексу України та Положення декларуються з поданням митної декларації, передбаченої законодавством України для підприємств, а також для декларування товарів (у тому числі транспортних засобів особистого користування), що ввозяться на митну територію України і підлягають державній реєстрації відповідно до законодавства.

Для письмового декларування громадянами особистих речей, інших товарів для особистих, сімейних та інших потреб, не пов'язаних з провадженням підприємницької діяльності (крім передбачених в абзаці першому),

використовується митна декларація, зазначена в абзаці п'ятому пункту 2 Положення.

Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа та митна декларація М-16 виготовляються типографським способом або за допомогою комп'ютера.

Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа заповнюється державною мовою за допомогою комп'ютера.

Митна декларація М-16 заповнюється державною мовою від руки або за допомогою комп'ютера.

Якщо оригінальне написання прізвища, імені та по батькові (за наявності) осіб, власних назв і адрес підприємств - нерезидентів, торговельних марок, моделей, артикулів тощо виконується іноземною мовою, яка використовує латинський алфавіт, у митних деклараціях такі відомості зазначаються латинськими літерами.

Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа подається разом з її електронною копією. Інформація, внесена декларантом до електронної копії митної декларації, повинна відповідати інформації, внесеної декларантом до оригіналу на паперовому носії, за винятком тієї інформації, яка в установленому порядку вноситься тільки до електронної копії.

Приклад заповнення митної декларації до приклада 6.4 наведено на рис. 6.1.

ЗАТВЕРДЖЕНО  
постановою Кабінету Міністрів України  
від 21 травня 2012 р. № 450

ФОРМА МИТНОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ М-16 № 1

Назва митного органу Вадул-Сірет  
Авіанагляд № \_\_\_\_\_  
Рахунок № 200035456787656  
Прізвище опорядувача Григорєвська  
Країна вищарпвання України

Підрозділ митного оформлення 14  
Дата подання 12.02.2019  
Код валюти 072  
Офіційний курс гривні до іноземної валюти 26,7 грн/1 дол

Виправний корінець митної  
декларації М-16 № 1  
Назва митного органу  
Вадул-Сірет  
Авіанагляд № \_\_\_\_\_  
Рахунок № 200035456787656  
Прізвище опорядувача  
Григорєвська

Порядковий номер	Найменування товару, його ліцензійна ознака та вартість у валюті Ужрано або іноземній валюті	Кіліграмів	Код товару з УКТЗЕД	Нараховані митні платежі														
				акцизний податок		митно		податок на додану вартість		інші		усього						
				ставка	сума	ставка	сума	ставка	сума	ставка	сума	ставка	сума					
1	Обладнання	1	123453	0	-	-	5%	67830	00	20%	284886	00			30000	00	387716	00

Назва сортувальної станції Мита	Митні платежі нараховано Іваненко (підпис)	Підпис (ініціали та прізвище посадової особи митного органу)
Місце для вибиття печатки декларанта або уповноваженої ним особи	Місце для вибиття печатки декларанта або уповноваженої ним особи	Місце для вибиття особистої номерної печатки

Нараховані митні платежі

Вид платежу	Сума	
	гривень	копійок
Акцизний податок	0	0
Мито	67830	0
Податок на додану вартість	284886	0
Інші	30000	0
Усього	387716	0

Сума словами (гривень):  
Триста вісімдесят сім тисяч  
сімсот підстацій

Місце для вибиття особистої номерної печатки

Рис. 6.1. Митна декларація

Електронна митна декларація складається з полів електронного документа, що відповідають формам митних декларацій на паперовому носії, та засвідчується електронним цифровим підписом особи, яка її склала.



Формат електронної копії митної декларації на паперовому носії, електронної митної декларації, інших електронних документів, необхідних для здійснення митного контролю та оформлення, кодування символів, засоби пересилання визначаються Держмитслужбою з оприлюдненням відповідної інформації на веб-сайті Держмитслужби.

### **Оформлення митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа**

Бланки єдиного адміністративного документа використовуються для оформлення митних декларацій (митної декларації, заповненої у звичайному порядку, попередньої, тимчасової, періодичної та додаткової митних декларацій), передбачених статтями 258 - 261 Митного кодексу України.

Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа заповнюється з використанням форми МД-2, до якої у разі потреби можуть додаватися доповнення форми МД-6 та додаткові аркуші форми МД-3 або специфікація форми МД-8.

В одній митній декларації на бланку єдиного адміністративного документа може бути задекларовано не більш як 999 товарів.

Додаткові аркуші форми МД-3, доповнення форми МД-6 та специфікації форми МД-8 у разі їх застосування є невід'ємною частиною митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа форми МД-2.

На додаткових аркушах форми МД-3 зазначаються відомості про:

товари, що мають різні коди згідно з УКТЗЕД;

товари з однаковим кодом згідно з УКТЗЕД, які мають різні дані (країну походження, ознаки та характеристики, що впливають на застосування ставок ввізного (вивізного), особливих видів мита, акцизного податку, податку на додану вартість);

інші товари у випадках, визначених Мінфіном.

Замість додаткових аркушів форми МД-3 у випадках, визначених Мінфіном, дозволяється застосування специфікації форми МД-8.

Доповнення форми МД-6 використовується у разі, коли в будь-якій графі форми МД-2, МД-3 або МД-8 митної декларації на паперовому носії не вистачає місця для внесення необхідних відомостей декларантом або для проставлення службових відміток чи внесення відомостей посадовою особою митного органу.

Порядок розподілу аркушів митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа на паперовому носії визначається Мінфіном.

Під час здійснення митного оформлення товарів із застосуванням митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа факт виконання окремих митних формальностей підтверджується шляхом внесення посадовою особою митного органу, яка виконала таку формальність, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відповідної відмітки до електронної митної декларації або електронної копії митної декларації, поданої на паперовому носії.

Автоматизована система митного оформлення входить до складу Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів України, що функціонує відповідно до положення, яке затверджується Мінфіном.

Митна декларація на паперовому носії вважається оформленою за наявності на всіх її аркушах відбитка особистої номерної печатки посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення.

Електронна митна декларація вважається оформленою за наявності внесеної до неї посадовою особою митного органу, яка завершила митне оформлення, за допомогою автоматизованої системи митного оформлення відмітки про завершення митного оформлення та засвідчення такої декларації електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення. Оформлена електронна митна декларація за допомогою автоматизованої системи митного оформлення перетворюється у візуальну форму, придатну для сприйняття її змісту людиною, у форматі, що унеможливило у подальшому внесення змін до неї, засвідчується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення, та надсилається декларанту або уповноваженій ним особі.

Митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа заповнюється на партію товарів, що переміщуються через митний кордон України на підставі одного зовнішньоекономічного договору (контракту) або іншого документа, що використовується в міжнародній практиці замість зовнішньоекономічного договору (контракту), та поміщується у визначений митний режим.

У разі наявності в партії товарів, що можуть декларуватись з поданням замість митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа іншого документа, декларування таких товарів здійснюється з поданням такого іншого документа.

Партією товарів вважаються:

товари, що переміщуються через митний кордон України від одного відправника на адресу одного одержувача за одним товарно-транспортним документом на перевезення;

товари, що переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом або лініями електропередачі протягом одного календарного місяця;

товари, що пересилаються на митну територію України від одного відправника на адресу одного одержувача в міжнародних поштових відправленнях в одній депеші;

товари, що пересилаються на митну територію України в міжнародних експрес-відправленнях протягом однієї доби, незалежно від кількості товарно-транспортних документів на перевезення;

товари, що переміщуються через митний кордон України одним громадянином в ручній поклажі у пасажирському відділенні (салоні) транспортного засобу, яким прямує такий громадянин, або супроводжуваному (несупроводжуваному) багажі.

За бажанням декларанта або уповноваженої ним особи одна митна декларація на бланку єдиного адміністративного документа може бути заповнена на кілька партій товарів, що ввезені на митну територію України, або вивозяться за межі митної території України залізничним транспортом та відправляються від одного відправника на адресу одного одержувача або переміщуються транзитом від одного відправника на адресу одного одержувача та відправляються з однієї прикордонної

передавальної станції за місцем ввезення на митну територію України, за умови, що такі товари переміщуються через митний кордон України на підставі одного зовнішньоекономічного договору (контракту) або іншого документа, який використовується в міжнародній практиці замість зовнішньоекономічного договору (контракту), поміщуються у визначений митний режим, одночасно пред'являються митному органу, яким здійснюється їх митне оформлення, та за наявності можливості заповнення відповідно до встановленого порядку спільних для всіх задекларованих товарів граф митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа.

За бажанням декларанта або уповноваженої ним особи товари, що ввозяться на митну територію України у складі однієї партії, можуть декларуватись за кількома митними деклараціями за умови, що таке розділення не призводить до віднесення товарів до таких, що не є об'єктом оподаткування митними платежами, та митні декларації подаються на всі товари у складі цієї партії незалежно від їх вартості.

Одна митна декларація на кілька партій товарів або кілька митних декларацій на одну партію товарів можуть складатись у випадках, визначених Мінфіном.

Особливості виконання митних формальностей під час здійснення митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України в розібраному чи незібраному стані декількома партіями протягом певного строку (комплектних об'єктів), визначаються Мінфіном.

### **Періодична митна декларація**

Періодична митна декларація подається для декларування товарів, що переміщуються через митний кордон України суднами закордонного плавання, трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, припасів, періодичних друкованих видань та товарів, переміщення яких через митний кордон України планується з періодичністю не рідше ніж два рази протягом строку її дії.

Подана митному органу періодична митна декларація підтверджує взяття декларантом або уповноваженим ним особою зобов'язання подати митному органу додаткові декларації на товари, переміщені за періодичною митною декларацією протягом попереднього календарного місяця.

У разі ввезення на митну територію України товарів для отримання дозволу на їх випуск згідно з абзацом третім пункту 25 Положення у безперервному виробництві (металургійному, хімічному тощо) разом з періодичною митною декларацією митному органу подається також лист декларанта, в якому зазначаються місце розташування такого виробництва та відомості, що підтверджують необхідність використання цих товарів у такому виробництві.

Пропуск товарів через митний кордон України за періодичною митною декларацією може здійснюватися з моменту її оформлення митним органом протягом строку її дії у межах кількості товарів, зазначеної в періодичній митній декларації.

Товари, що вивозяться за межі митної території України за періодичною митною декларацією (крім товарів, що переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, та періодичних друкованих видань), можуть бути переміщені через митний кордон України у разі: пред'явлення митному органу в пункті пропуску через державний кордон

України в паперовій або електронній формі документів (засвідчених у встановленому порядку копій, якщо законодавством не передбачено обов'язкове подання оригіналів), що свідчать про дотримання вимог законодавства щодо заходів нетарифного регулювання (крім тих, відомості про які зазначались у встановленому порядку в періодичній митній декларації) та про здійснення передбачених статтею 319 Митного кодексу України необхідних видів контролю;

подання у разі переміщення товарів залізничним і автомобільним транспортом декларантом або уповноваженою ним особою митному органу, зокрема з використанням інформаційно-телекомунікаційних технологій, не пізніше ніж через дві доби з дати прийняття товарів до перевезення реєстру номерів транспортних засобів та товарно-транспортних документів.

Товари, що вивозяться за межі митної території України за періодичною митною декларацією трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, та періодичні друковані видання, можуть бути переміщені через митний кордон України після оформлення митним органом періодичної митної декларації.

25. Товари, що ввозяться на митну територію України за періодичною митною декларацією трубопровідним транспортом, можуть бути випущені митним органом після оформлення періодичної митної декларації.

Ввезені на митну територію України за періодичною митною декларацією у міжнародних поштових відправленнях та експрес-відправленнях періодичні друковані видання випускаються митним органом після здійснення передбачених частиною першою статті 319 Митного кодексу України видів контролю (крім випадку, визначеного частиною третьою статті 237 Митного кодексу України) на підставі товарно-транспортних і товаросупровідних документів.

Ввезені на митну територію України за періодичною митною декларацією товари для безперервного виробництва (металургійного, хімічного тощо) за зверненням декларанта або уповноваженої ним особи, поданим на паперовому носії у двох примірниках, з дозволу митного органу можуть бути випущені після проведення в установленому порядку митних процедур, пов'язаних з контролем за доставкою таких товарів, та здійснення передбачених частиною першою статті 319 Митного кодексу України видів контролю.

Підтвердженням надання дозволу митного органу на випуск товарів у випадках, зазначених в абзацах другому і третьому, є проставлення посадовою особою підрозділу митного оформлення митного органу відбитку штампу "Під митним контролем" на відповідних товарно-транспортних документах, а у випадку, зазначеному в абзаці третьому, - на примірниках звернення. Один примірник звернення залишається у митному органі, а другий повертається декларанту або уповноваженій ним особі та є підставою для видачі вантажу. У разі потреби проводиться митний огляд, взяття проб і зразків товарів у встановленому законодавством порядку.

Інші, ніж зазначені у цьому пункті товари, що ввезені на митну територію України за періодичною митною декларацією, можуть бути випущені лише після здійснення у повному обсязі їх митного оформлення

До 15 числа місяця, що настає за кожним календарним місяцем переміщення товарів через митний кордон України за періодичною митною декларацією, декларант або уповноважена ним особа зобов'язані:

подати додаткову декларацію із зазначенням точних відомостей про товари, переміщені через митний кордон України за періодичною митною декларацією відповідно до заявленого митного режиму протягом попереднього календарного місяця;

подати передбачені законодавством документи, необхідні для здійснення митного оформлення товарів, крім документів, поданих разом з періодичною митною декларацією;

сплатити митні платежі, що справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України.

Дія спеціальних санкцій, застосованих або поновлених після закінчення строку тимчасового зупинення до українського суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та/або іноземного суб'єкта господарювання відповідно до статті 37 Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" після вивезення товарів за межі митної території України або випуску їх згідно з пунктом 25 Положення, не поширюється на оформлення додаткової декларації на такі товари.

Митний орган, що здійснив оформлення періодичної митної декларації, відмовляє у випуску товарів, що ввезені на митну територію України за періодичною митною декларацією, з наданням відмови у митному оформленні товарів, транспортних засобів комерційного призначення у разі невиконання декларантом або уповноваженою ним особою вимог пункту 26 Положення та/або закінчення строку тимчасового припинення дії спеціальної санкції чи застосування такої спеціальної санкції до українського суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та/або іноземного суб'єкта господарювання - його контрагента.

Митний орган у пункті пропуску через державний кордон України відмовляє у пропуску товарів через митний кордон України за періодичною митною декларацією (крім товарів, що переміщуються через митний кордон України трубопровідним транспортом або лініями електропередачі, та періодичних друкованих видань) протягом строку її дії з наданням картки відмови у митному оформленні товарів, транспортних засобів комерційного призначення у разі:

1) невиконання декларантом або уповноваженою ним особою вимог частини четвертої статті 260 Митного кодексу України попередній місяць (відмітка про заборону пропуску товарів через митний кордон України вноситься до Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів України митним органом оформлення періодичної митної декларації);

2) недотримання декларантом або уповноваженою ним особою вимог щодо застосування заходів тарифного і нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, діючих на день пропуску товарів, що вивозяться за межі митної території України, через митний кордон України;

3) переміщення через митний кордон України за періодичною митною декларацією товарів у кількості більшій, ніж задекларована в цій періодичній митній декларації;

4) закінчення строку тимчасового припинення дії спеціальної санкції відповідно до статті 37 Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" чи застосування такої спеціальної санкції до українського суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності та/або іноземного суб'єкта господарювання - його контрагента;

5) запровадження відповідно до законодавства режиму ліцензування або заборони експорту (імпорту) товарів, що переміщуються за періодичною митною декларацією.

### **Тимчасова митна декларація**

Декларування партії товарів, ввезених на митну територію України, або партії товарів, що вивозяться за межі митної території України, може бути здійснено з використанням тимчасової митної декларації за бажанням декларанта або уповноваженої ним особи у разі, коли декларант не володіє точними відомостями про характеристики товарів, необхідні для заповнення митної декларації у звичайному порядку, зокрема коли:

1) точні відомості про код товару згідно з УКТЗЕД можуть бути встановлені після проведення їх дослідження;

2) у процесі контролю правильності заявленого декларантом або уповноваженою ним особою коду товару згідно з УКТЗЕД виникають суперечності щодо тлумачення положень УКТЗЕД, розв'язання яких вимагає додаткової інформації, спеціальних знань, проведення досліджень тощо;

3) відомості про кількісні характеристики товарів можуть бути встановлені після навантаження товарів на транспортний засіб або вивантаження товару з транспортного засобу;

4) ціна товарів визначається за формулою.

Якщо в рамках процедур митного контролю та оформлення товарів, ввезених на митну територію України, за поданою митною декларацією на бланку єдиного адміністративного документа посадовою особою митного органу відбиралися проби (зразки) товарів, за бажанням декларанта або уповноваженої ним особи декларування таких товарів може бути здійснено з використанням тимчасової митної декларації. Випуск таких товарів до одержання результатів відповідних досліджень (аналізу, експертиз) може бути здійснений митним органом відповідно до частини двадцять першої статті 356 Митного кодексу України.

Тимчасова митна декларація підтверджує взяття декларантом або уповноваженою ним особою зобов'язання подати митному органу додаткову декларацію у строк не більше 45 днів з дати оформлення тимчасової митної декларації.

### **Порядок підтвердження відомостей про вивезення товарів за межі митної території України**

Вивезення товарів за межі митної території України підтверджується у разі поміщення товарів у митні режими:

1) безмитної торгівлі чи вільної митної зони - митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, чи додатковою декларацією;

2) реекспорту згідно з пунктом 5 частини першої статті 86 Митного кодексу України чи експорту - митною декларацією, заповненою у звичайному порядку, чи додатковою декларацією, а також повідомленням про фактичне вивезення товарів за межі митної території України.

Повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України містить відомості про кількість та номери у митній декларації товарів, вивезених за межі митної території України, дату їх фактичного вивезення, а у разі

митного оформлення товарів за електронною митною декларацією - також відомості про номер митної декларації.

За однією митною декларацією може бути надано кілька повідомлень про фактичне вивезення товарів за межі митної території України з урахуванням дат фактичного вивезення товарів.

Для одержання повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України, митне оформлення яких здійснюється з використанням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа на паперовому носії, декларант, який здійснив операцію з вивезення товарів, або уповноважена ним особа звертається до митного органу, яким оформлено відповідну митну декларацію, із заявою довільної форми, до якої додається оригінал декларації (аркуші з позначенням "3/8" форми МД-2 та у разі використання інших відповідних аркушів цієї митної декларації - доповнення форми МД-6, додаткові аркуші форми МД-3 або специфікація форми МД-8 та аркуші коригування).

Кількість митних декларацій, щодо яких може бути подана одна заява, не обмежується.

Заява реєструється митним органом у встановленому законодавством порядку та розглядається не більше п'яти робочих днів з дня її реєстрації.

Посадова особа митного органу за допомогою Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів України перевіряє наявність внесеної посадовою особою митного органу в пункті пропуску через державний кордон інформації про пропуск задекларованих у цій митній декларації товарів за межі митної території України.

У разі наявності такої інформації на зворотному боці аркуша з позначенням "3/8" форми МД-2 відповідної митної декларації посадовою особою митного органу робиться запис "Задекларовані в цій митній декларації товари вивезено за межі митної території України в повному обсязі" або "Задекларовані в цій митній декларації товари вивезено за межі митної території України в обсязі (зазначається кількість і номери товарів у декларації)", який засвідчується підписом та особистою номерною печаткою посадової особи митного органу, та проставляється дата фактичного вивезення. Митна декларація повертається декларанту або уповноваженій ним особі.

Якщо митне оформлення товарів здійснювалося з використанням електронної митної декларації (митної декларації, заповненої у звичайному порядку, тимчасової митної декларації, періодичної митної декларації, додаткової декларації), не пізніше наступного робочого дня після її оформлення така декларація, засвідчена електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка її оформила, Держмитслужбою надсилається ДПС.

Повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України, які поміщені у митні режими, визначені абзацом третім пункту 30 Положення, засвідчене електронним цифровим підписом відповідальної посадової особи Держмитслужби, надсилається Держмитслужбою ДПС:

1) у разі декларування товарів з використанням електронної митної декларації, заповненої у звичайному порядку, без попереднього оформлення періодичної або тимчасової митної декларації - не пізніше наступного робочого дня після внесення

посадовою особою митного органу в пункті пропуску через державний кордон до Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів інформації про вивезення товарів за межі митної території України;

2) у разі декларування товарів з використанням періодичної або тимчасової митної декларації - не пізніше наступного робочого дня після оформлення електронної додаткової декларації на товари, вивезені за межі митної території України на підставі періодичної або тимчасової митної декларації. Якщо електронна додаткова декларація на товари, оформлені з використанням періодичної або тимчасової митної декларації, оформлюється до вивезення задекларованих у цій додатковій декларації товарів, повідомлення про фактичне вивезення таких товарів за межі митної території України надсилається Держмитслужбою ДПС.

Електронна митна декларація, а також повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України надсилаються Держмитслужбою ДПС в узгоджених ними форматах за допомогою інформаційно-телекомунікаційних систем.

Засвідчене електронним цифровим підписом відповідальної посадової особи Держмитслужби повідомлення про фактичне вивезення товарів за межі митної території України також надсилається Держмитслужбою у визначені цим пунктом строки декларанту або уповноваженій ним особі.

#### **Порядок внесення змін до митної декларації та її відкликання**

За письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи та з дозволу митного органу відомості, зазначені в поданій митному органу митній декларації, можуть бути змінені, зокрема шляхом доповнення, або митна декларація може бути відкликана.

У заяві за формою згідно з додатком 3, підписаній декларантом або уповноваженою ним особою, зазначаються причини зміни або відкликання митної декларації. Якщо відповідні нові відомості або причини відкликання митної декларації підтверджуються документами, що не подавались під час декларування, до заяви додаються завірені в установленому порядку копії таких документів.

Дозвіл митного органу на зміну або відкликання митної декларації, митне оформлення якої не завершено, надається посадовою особою митного органу, яка здійснює оформлення цієї митної декларації, в усній формі.

Не дозволяється:

внесення змін до граф 1 (перший і другий підрозділи), 14, 37 (перший підрозділ) і 54 митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа;

внесення змін або відкликання митної декларації у разі виявлення порушень митних правил щодо задекларованих у цій митній декларації товарів;

внесення змін до митної декларації, якщо з поданих документів не випливає, що відомості, зазначені у цій митній декларації, необхідно змінювати;

внесення змін або відкликання митної декларації після надання декларанту або уповноваженій ним особі митним органом, якому подана така митна декларація, інформації про призначення митним органом митного огляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення або перевірки документів на товари (крім випадків, коли після проведення зазначених митних формальностей порушень митних правил не виявлено);



внесення змін до митної декларації або її відкриття у разі відсутності документів, що підтверджують необхідність внесення таких змін або її відкриття; внесення змін до митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа з метою подання відомостей у випадках, коли Митним кодексом України передбачена необхідність подання з цією метою додаткової декларації.

У разі виявлення за результатами документальної перевірки порушень законодавства України з питань державної митної справи за конкретною митною декларацією внесення змін до такої митної декларації, зокрема шляхом доповнення, дозволяється виключно після погашення декларантом суми узгодженого грошового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

Зміни до митної декларації на паперовому носії, оформлення якої митним органом не завершено, вносяться до всіх аркушів цієї декларації шляхом перекреслення помилкових і зазначення правильних відомостей (або відомостей, якими доповнюється митна декларація) кульковою ручкою чорного, синього або фіолетового кольору.

Кожна зміна засвідчується підписом особи, яка подала митну декларацію, та скріплюється печаткою декларанта або уповноваженої ним особи. В електронній копії митної декларації на паперовому носії такі зміни відображаються посадовою особою митного органу, яка здійснює оформлення цієї митної декларації.

Внесення змін до поданої митному органу електронної митної декларації здійснюється шляхом її відкриття.

Заява декларанта або уповноваженої ним особи щодо відкриття електронної митної декларації надсилається декларантом митному органу у складі засвідченого електронним цифровим підписом електронного повідомлення.

Після завершення митного оформлення зміни до митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа можуть вноситися шляхом:

подання з метою продовження строку тимчасового ввезення товарів з частковим звільненням від оподаткування митними платежами, а також у випадках, визначених Митним кодексом України, декларантом або уповноваженою ним особою додаткової митної декларації та оформлення її митним органом;

заповнення та оформлення митним органом аркуша коригування за формою згідно з додатком 4.

Внесення змін до митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа шляхом оформлення аркуша коригування здійснюється в порядку, що встановлюється Мінфіном. Після оформлення аркуша коригування його електронний примірник засвідчується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, вноситься до локальних баз даних митного органу і Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів України посадовою особою митного органу, що його оформила, та передається спеціалізованим митним органом до відповідного органу державної податкової служби згідно з пунктом 32 Положення.

Оформлений митним органом аркуш коригування є невід'ємною частиною відповідної митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа.

Аркуш коригування заповнюється та оформлюється митним органом у разі отримання митним органом інформації про перерахування декларантом до

державного бюджету митних платежів у вигляді доплати або підтвердження Казначейством факту повернення з державного бюджету коштів після закінчення митного оформлення;

необхідності виправлення за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи помилково зазначених в оформленій митній декларації на бланку єдиного адміністративного документа відомостей про товари, не пов'язаних з перерахуванням сум митних платежів за такою митною декларацією;

необхідності відображення за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи відомостей про товари, що стали відомі після закінчення митного оформлення товарів, не пов'язаних з перерахуванням сум митних платежів за митною декларацією на бланку єдиного адміністративного документа.

Електронні копії аркушів коригування зберігаються в локальних базах даних митних органів та Єдиній автоматизованій інформаційній системі митних органів України окремо від електронних копій відповідних митних декларацій (електронних митних декларацій), без внесення змін до таких електронних копій митних декларацій (електронних митних декларацій).

Якщо під час вивезення товарів, що відправляються залізничним транспортом (зокрема в митному режимі транзиту під час перевантаження чи заміни активного транспортного засобу на залізничний транспорт або поміщення товарів у митний режим транзиту не в пункті пропуску через митний кордон України), відомості про номер залізничного вагона, платформи, яким (якими) відправлені товари, та залізничні накладні не зазначалися у митній декларації у зв'язку з відсутністю інформації, такі відомості подаються декларантом або уповноваженою ним особою митному органу, зокрема, з використанням інформаційно-телекомунікаційних технологій не пізніше ніж через дві доби з дати прийняття товарів до перевезення шляхом оформлення реєстру за формою згідно з додатком 2.

Декларант або уповноважена ним особа може змінити заявлений у попередній митній декларації митний режим товарів, що ввозяться на митну територію України, шляхом подання митному органу додаткової декларації з іншим заявленим митним режимом, до інформування декларанта або уповноваженої ним особи митним органом, яким оформлена така попередня митна декларація, про намір здійснити митний огляд товарів, транспортних засобів комерційного призначення.

### **Порядок визнання митних декларацій недійсними**

Визнання митної декларації недійсною здійснюється митним органом, яким її оформлено.

Після визнання митної декларації недійсною товари, задекларовані в цій митній декларації, вважаються такими, що не були випущені в заявлений митний режим.

Повідомлення про визнання недійсною митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа засвідчується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, що його оформила, вноситься цією посадовою особою до локальних баз даних митного органу і Єдиної автоматизованої інформаційної системи митних органів України та передається спеціалізованим митним органом до відповідного органу державної податкової служби.

Визнання митної декларації недійсною здійснюється посадовими особами митного органу шляхом внесення відповідних записів та відміток до митної

декларації на паперовому носії та її електронної копії або до електронної митної декларації.

Зменшення визначеного частиною шостою статті 269 Митного кодексу України строку визнання недійсною митної декларації здійснюється за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи.

Якщо товари перебувають в зоні діяльності іншого митного органу, ніж митний орган, яким оформлена відповідна митна декларація, за результатами застосування системи управління ризиками митний орган, яким оформлена митна декларація, може прийняти рішення про проведення огляду товарів.

У разі прийняття такого рішення про це невідкладно повідомляється митному органу за місцезнаходженням товарів для проведення огляду. Копія акта про проведення огляду надсилається засобами електронного зв'язку митному органу, яким оформлена відповідна митна декларація.

Якщо переміщення товарів через митний кордон України за періодичною або попередньою митною декларацією не здійснювалося, за письмовим зверненням декларанта або уповноваженої ним особи така декларація визнається недійсною без проведення митного огляду товарів, задекларованих у цій декларації.

У разі коли частина задекларованих у митній декларації товарів була переміщена через митний кордон України, така митна декларація не визнається недійсною.

Не допускається також визнання недійсною митної декларації, якщо частина або всі товари, транспортні засоби комерційного призначення, що в ній задекларовані, після оформлення такої декларації видані з-під митного контролю.

### **6.3. Платники, порядок справляння та сплати державного мита**

Поняття «державне мито» активно використовується Декретом Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 р. № 7-93 «Про державне мито» (далі – Декрет № 7-93), але ні даним Декретом, ні іншим нормативним актом не надано його визначення, тому, за тлумаченням поняття «державне мито» та визначенням його ознак, звертаємось до теорії права.

***Державне мито*** – обов'язковий, індивідуальний, цільовий платіж, що стягується до державного бюджету як плата за дії (послуги) публічно-правового характеру на користь органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою компенсації витрат, що виникають у зв'язку з такими діями (послугами).

Державне мито сплачується до вчинення дій, за які воно справляється, а у відповідних випадках - при видачі документів.

У всіх органах, які справляють державне мито, державне мито сплачується митними марками або через поштові відділення чи фінансові установи шляхом внесення коштів у готівковій формі або їх переказу в безготівковій формі.

## Ставки та об'єкти оподаткування

<i>Розміри ставок</i>	<i>Найменування дій, за які справляється мито</i>
1	2
За нотаріальні дії, вчинювані державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів:	
1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян	а) за посвідчення договорів відчуження житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження
1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян	б) за посвідчення договорів відчуження земельних ділянок, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження
0,1 відсотка вартості майна, що викупується	в) за посвідчення договорів купівлі-продажу майна державних підприємств
г) за посвідчення договорів відчуження транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів	
1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян	дітям, одному з подружжя, батькам
5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	іншим особам
1 відсоток суми договору, але не менше 1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	д) за посвідчення інших договорів, що підлягають оцінці
1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян	е) за посвідчення установчих (засновницьких) договорів, інших установчих документів юридичної особи, договорів поділу майна, договорів поруки та інших угод, що не підлягають оцінці
0,05 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	є) за посвідчення заповітів
2 неоподатковуваних мінімуми доходів громадян	ж) за видачу свідоцтва про право на спадщину
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	з) за видачу подружжю свідоцтва про право власності на частку в спільному майні, нажитому за час шлюбу
и) за посвідчення доручень на право користування і розпорядження майном, крім транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів, та здійснення кредитних операцій:	
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	дітям, одному з подружжя, батькам

1	2
0,1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	іншим громадянам
і) за посвідчення доручень на право користування і розпорядження транспортними засобами:	
0,1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	дітям, одному з подружжя, батькам
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	іншим громадянам мито визначається за ставками, передбаченими відповідно підпунктами "и" або "і" пункту 3 статті 3 Декрету Кабінету Міністрів України від 21 січня 1993 року № 7-93 «Про державне мито» (далі – Декрет)
ї) за посвідчення загальних доручень на право користування майном, включаючи транспортні засоби	
0,02 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	й) за посвідчення інших доручень
2 неоподатковуваних мінімуми доходів громадян	к) за вжиття заходів до охорони спадкового майна
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	л) за вчинення морського протесту
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	м) за вчинення протестів векселів, пред'явлення чеків до платежу і посвідчення неоплати чеків
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	н) за засвідчення вірності перекладу документа з однієї мови на іншу (за сторінку)
1 відсоток суми, що стягується, або 1 відсоток вартості майна, яке підлягає витребуванню, але не менше 3 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і не більше 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	о) за вчинення виконавчих написів
0,01 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	п) за засвідчення вірності копій документів та витягів з них (за сторінку)
0,02 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	р) за засвідчення справжності кожного підпису на документах, у тому числі справжності підпису перекладача (за кожний документ)
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	с) за передачу заяв громадян, державних установ, підприємств та організацій, фермерських господарств, колективних сільськогосподарських підприємств,

Продовження таблиці 6.20

1	2
	кооперативних, громадських об'єднань іншим громадянам, державним установам, підприємствам і організаціям, фермерським господарствам, колективним сільськогосподарським підприємствам, іншим кооперативним та громадським об'єднанням і вчинення інших нотаріальних дій, крім зазначених у підпунктах "а" - "с" пункту 3 статті 3 Декрету
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	г) за видачу дублікатів нотаріально посвідчених документів
у) за нотаріальне	посвідчення договорів:
0,01 відсотка предмета застави, але не менше 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і не більше 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	застави
0,01 відсотка суми договору, але не менше 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і не більше 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	оренди (суборенди) об'єктів нерухомості
0,01 відсотка від грошової оцінки земельної ділянки, яка встановлюється за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України У разі відсутності грошової оцінки земель - 1 відсоток суми договору, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян оренди (суборенди)	земельних ділянок
0,01 відсотка зазначеної в іпотечному договорі	ф) за посвідчення іпотечних договорів, а також за посвідчення договорів відступлення вартості предмета іпотеки, права вимоги за іпотечними договорами у розмірі встановлених ставок за відповідні дії (крім цього сплачуються фактичні витрати, пов'язані з виїздом для вчинення дій)
За нотаріальні та інші дії, вчинювані за межами нотаріальної контори, виконавчого комітету сільської, селищної, міської Рад народних депутатів за місцем надання послуги За вчинення актів цивільного стану:	

1	2
0,05 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	а) за реєстрацію шлюбу
б) за реєстрацію розірвання шлюбу:	
0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	за взаємною згодою подружжя, яке не має неповнолітніх дітей
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	з особами, визнаними в установленому порядку безвісно відсутніми або недієздатними
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	в) за реєстрацію зміни прізвища, імені та по батькові (крім зміни у разі реєстрації шлюбу)
3 неоподатковуваних мінімуми доходів громадян	г) за реєстрацію повторної зміни прізвища, імені та по батькові, не пов'язаної з реєстрацією шлюбу
0,02 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	д) за видачу свідоцтва у зв'язку із зміною, доповненням, виправленням і поновленням актових записів цивільного стану
0,03 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	е) за повторну видачу свідоцтв про реєстрацію актів цивільного стану
За вчинення інших дій:	
2 неоподатковуваних мінімуми доходів громадян	а) за видачу паспорта громадянина України у разі обміну замість втраченого чи пошкодженого
5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	г) за видачу посвідчення особи без громадянства для виїзду за кордон або обмін посвідчення у розмірах, що встановлюються Кабінетом Міністрів України
д) за оформлення іноземним громадянам та особам без громадянства віз для в'їзду в Україну, виїзду з України та транзитного проїзду через територію України	
0,3 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	є) за видачу документів громадянам України, іноземним громадянам і особам без громадянства про запрошення в Україну
ж) за видачу або обмін посвідки на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства:	
5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	на постійне проживання
2 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	на тимчасове проживання
1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян	з) за продовження строку дії візи для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію (перебування в Україні іноземців та осіб без громадянства)
0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	и) за видачу документів громадянам України, які проживають у прикордонних районах, на право перетинання державного кордону України у спрощеному порядку

Продовження таблиці 6.20

1	2
у розмірах, передбачених за видачу відповідних первинних документів	і) за видачу іноземним громадянам і особам без громадянства посвідки на проживання замість загубленої
0,5 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	ї) за подання заяв про прийняття у громадянство України
6 неоподаткованих мінімумів доходів громадян	й) за подання заяв про вихід з громадянства України
у розмірах, передбачених за видачу відповідних первинних документів	к) за видачу замість загублених паспортів або документів, які їх замінюють, на право виїзду за кордон або документів про запрошення в Україну
ставки державного мита за вчинення відповідних дій збільшуються на 100 відсотків	л) за дострокове (до десяти робочих днів) оформлення документів, передбачених підпунктом "е" пункту 6 статті 3 Декрету, за заявами громадян
ставки державного мита за відповідні дії знижуються на 50 відсотків	н) за видачу громадянам України паспортів для виїзду за кордон, документів, які їх замінюють, а також за обмін цих документів учасникам громадянської і Великої Вітчизняної воєн, інших бойових операцій щодо захисту СРСР і Української РСР з числа військовослужбовців, які проходили службу у військових частинах, штабах і установах, що входили до складу діючої армії, та колишнім партизанам
за тарифами консульських зборів України	о) за консульські дії, які провадяться за кордоном і на території України п) за операції з цінними паперами:
п) за операції з цінними паперами:	
0,1 відсотка номінальної вартості випуску цінних паперів, але не більше п'ятдесятикратного розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого на 1 січня поточного року	за реєстрацію випуску цінних паперів
50 неоподаткованих мінімумів доходів громадян	за реєстрацію деривативів
0,2 відсотка номінального значення приватизаційних паперів	за видачу приватизаційних паперів
0,1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	за кожний бланк за придбання вексельних бланків



1	2
1 відсоток фактичної вартості укладеної угоди, але не менше одного неоподатковуваного мінімуму доходів громадян за кожен укладену угоду	р) за операції, які здійснюються на товарних біржах з продажу житлових будинків, квартир, кімнат, дач, садових будинків, гаражів, а також інших об'єктів нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина-продавця, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України
1 відсоток фактичної вартості реалізованих об'єктів нерухомого майна, але не менше одного неоподатковуваного мінімуму доходів громадян за кожний реалізований об'єкт	с) за проведення прилюдних торгів (аукціонів, тендерів) об'єктами нерухомого майна, які перебувають у власності громадянина-продавця, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України
0,1 неоподатковуваного мінімуму доходів громадян	т) за видачу щорічної контрольної картки обліку добутої дичини і порушень правил полювання, квитків рибалок
у) за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності: за видачу патенту (деклараційного патенту) на винахід, деклараційного патенту на корисну модель, патенту на промисловий зразок:	
1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян	для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні
100 доларів США	для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що відповідно постійно проживають (знаходяться) за межами України
за видачу свідоцтва на знак для товарів і послуг	
5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні
200 доларів США	для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України
за реєстрацію топографії інтегральної мікросхеми:	
1 неоподатковуваний мінімум доходів громадян	для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні
100 доларів США	для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України
за видачу свідоцтва про реєстрацію права на використання кваліфікованого зазначення походження товару:	
5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян	для фізичних (юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) в Україні
200 доларів США	для фізичних (іноземних юридичних) осіб, що постійно проживають (знаходяться) за межами України

1	2
1,0 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	за реєстрацію права на сорт
3,0 неоподаткованого мінімуму доходів громадян	за видачу примусової ліцензії на право використання сорту

### *Порядок стягнення державного мита*

За вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами, а також виконавчими комітетами сільських, селищних та міських рад державне мито сплачується до вчинення нотаріальних дій, а за видачу дублікатів нотаріально посвідчених документів, що є в справах нотаріальних контор, - при їх видачі.

Державне мито за угодами, за якими одна сторона звільняється від сплати державного мита, сплачується другою стороною, яка не звільнена від сплати державного мита, або пропорційно за домовленістю сторін.

У випадках, коли грошові суми для прийняття в депозит державної нотаріальної контори надходять поштою або через фінансову установу, належні суми державного мита відраховуються із сум, що надійшли, а залишок приймається в депозит. Утримані суми державного мита перераховуються до бюджету місцевого самоврядування державною нотаріальною конторою при черговій здачі до фінансової установи депозитних сум. Розрахунковий/касовий документ про сплату державного мита зберігається в справах державної нотаріальної контори.

3. За державну реєстрацію актів цивільного стану а також за повторну видачу свідоцтв про державну реєстрацію актів цивільного стану, державне мито сплачується до подання відповідної заяви. За видачу свідоцтв про державну реєстрацію актів цивільного стану у зв'язку із зміною і поновленням актових записів цивільного стану державне мито сплачується до подання відповідної заяви про внесення змін або поновлення актового запису цивільного стану.

4. Державне мито за видачу паспорта громадянина України (крім обміну нині чинного паспорта на паспорт нового зразка), документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів; за видачу або продовження строку дії посвідки на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства; заяв про прийняття до громадянства України або про вихід з громадянства України, про реєстрацію місця проживання сплачується до подання заяви до відповідного органу.

5. За дії, що виконуються виконавчими комітетами сільських рад, за які повинно сплачуватися державне мито, останнє сплачується до вчинення дій або при видачі документів.

6. За видачу щорічної контрольної картки обліку добутої дичини і порушень правил полювання державне мито сплачується митними марками при видачі відповідного документа. У разі відсутності митних марок державне мито сплачується через фінансові установи шляхом внесення коштів у готівковій формі або їх переказу у безготівковій формі.

7. Розрахункові/касові документи про сплату державного мита додаються до примірників посвідчених правочинів, до заяв про державну реєстрацію актів

цивільного стану та інших відповідних матеріалів про видачу документів, а також до документів реєстрації укладених на біржах угод.

У реєстрі для реєстрації нотаріальних дій вказується сума внесеного державного мита, реквізити розрахункового/касового документа.

Виконавчими комітетами сільської, селищної, міської ради на документах, що видаються платнику, і на відповідних документах та в книгах сільської, селищної та міської рад (реєстр для реєстрації нотаріальних дій тощо) робиться відмітка про суму стягнутого державного мита.

У разі сплати державного мита у відповідних графах або у графі «Для відміток» актових записів цивільного стану зазначається сума сплаченого державного мита.

Записи про надходження сум, що надійшли у сплату державного мита, проводяться в порядку, встановленому законодавством.

У випадках, коли платники звільняються від сплати державного мита, про це робиться відмітка на відповідних документах (в реєстрах, книгах тощо) з посиланням на законодавчі акти чи рішення сільських, селищних та міських рад про звільнення від сплати державного мита із зазначенням номера і дати цього рішення та документ, який підтверджує право на отримання пільги.

Що стосується документального оформлення, то підтвердженням сплати державного мита є квитанція. На рис. 6.2 та 6.3 наведено їх приклади.

<b>ПОВІДОМЛЕННЯ</b>	Поточний рахунок <b>31118095700002</b>	Ідентифікаційний код <b>38039757</b>
	Одержувач платежу <u>УЛК в Голосіївському районі м. Києва</u>	
<b>Касир</b>	Код установи банку <b>820019</b>	
	Найменування установи банку <u>ГУ ДКС України в м. Києві</u>	
	Прізвище, ім'я, по батькові платника _____	
	Призначення платежу <u>Державне мито, не віднесене до інших категорій 22090600</u>	
	Загальна сума <b>119,00</b>	
	Підпис платника _____ (прізвище, ініціали)	
<b>КВИТАНЦЯ</b>	Поточний рахунок <b>31118095700002</b>	Ідентифікаційний код <b>38039757</b>
	Одержувач платежу <u>УЛК в Голосіївському районі м. Києва</u>	
<b>Касир</b>	Код установи банку <b>820019</b>	
	Найменування установи банку <u>ГУ ДКС України в м. Києві</u>	
	Прізвище, ім'я, по батькові платника _____	
	Призначення платежу <u>Державне мито, не віднесене до інших категорій 22090600</u>	
	Загальна сума <b>119,00</b>	
	Підпис платника _____ (прізвище, ініціали)	

Рис. 6.2.Зразок квитанції про сплату державного мита за проведення державної реєстрації права власності на нерухоме майно

<b>ПОВІДОМЛЕННЯ</b>	Поточний рахунок <b>31111115741001</b>	Ідентифікаційний код <b>37993783</b>
	Одержувач платежу <b>ГУК в м.Києві</b>	
<b>Касир</b>	Код установи банку <b>820019</b>	
	Найменування установи банку <b>ГУДКСУ у м.Києві</b>	
	Прізвище, ім'я, по батькові платника _____	
	Призначення платежу <b>КІ61004/52, Реєстраційна служба ГУЮ у м.Києві; витяг з Державного реєстру прав ККДБ: 24060300</b>	
	Загальна сума <b>120,00</b>	
	Підпис платника _____ (прізвище, ініціали)	
<b>КВИТАНЦЯ</b>	Поточний рахунок <b>31111115741001</b>	Ідентифікаційний код <b>37993783</b>
	Одержувач платежу <b>ГУК в м.Києві</b>	
<b>Касир</b>	Код установи банку <b>820019</b>	
	Найменування установи банку <b>ГУДКСУ у м.Києві</b>	
	Прізвище, ім'я, по батькові платника _____	
	Призначення платежу <b>КІ61004/52, Реєстраційна служба ГУЮ у м.Києві; витяг з Державного реєстру прав ККДБ: 24060300</b>	
	Загальна сума <b>120,00</b>	
	Підпис платника _____ (прізвище, ініціали)	

Рис. 6.3. Зразок квитанції про сплату отримання витягу з державного реєстру речових прав на нерухоме майно

### Бухгалтерський облік розрахунків за державним митом

#### Приклад 6.5

Підприємство придбало 50 шт. вексельних бланків за ціною 24 грн. за 1 шт. (Вартість умовна) на загальну суму 1200 грн. (в т. ч. ПДВ 20% - 200 грн.). Сума державного мита становить 0,85 грн. (17 грн. \* 0,1% \* 50 шт.).

Таблиця 6.21

### Придбані бланки векселів були використані підприємством за призначенням в рамках його господарської діяльності.

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
1	Нараховано державне мито	92	642	0,85
2	Перераховано до бюджету державне мито за придбання вексельних бланків в кількості 50 шт. (17 грн. * 0,1% * 50 шт.)	642	311	0,85

Закінчення таблиці 6.21

1	2	3	4	5
3	Перераховано грошові кошти за вексельні бланки	377	311	1200
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644	200
5	Оприбутковано вексельні бланки в кількості 50 шт.	209	377	1000
6	Закрито податковий кредит по ПДВ	644	377	200
7	Прийнято на позабалансовий облік бланки суворої звітності	08	-	1000
8	Списано бланки векселів (в періоді їх видачі)	92	209	1000
9	Списано бланки суворого обліку	-	08	1000

У бухгалтерському обліку державне мито як обов'язковий платіж, передбачений чинним законодавством, відповідно до норм п. 18 П (С) БО-16 відносять до складу адміністративних витрат і, відповідно, враховується на рахунку 92 "Адміністративні витрати".

#### **6.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з екологічного податку**

Розділом VIII Податкового кодексу починаючи з 01.01.2011 р. замість загальнодержавного збору за забруднення навколишнього природного середовища (за текстом – збір) запроваджено справляння екологічного податку.

Існування екологічного податку зумовлено необхідністю часткової компенсації негативного впливу на природу різного роду шкідливих та небезпечних факторів, що виникають у процесі господарської діяльності суб'єктів. У зв'язку з тим, що такий вплив є об'єктивно неминучим, передбачено економічне стимулювання суб'єктів господарювання до скорочення забруднення навколишнього середовища.

Екологічний податок має характерні відмінності від інших податків, зборів та обов'язкових платежів, оскільки нормативно-правові акти, які регламентують його справляння, постійно балансують між сферами екологічного і податкового права. Так, відносини у сфері природоохоронного законодавства, їх правові, економічні та соціальні засади організації у сфері охорони навколишнього природного середовища регулюються Законом № 1264-ХІІ. Відповідно до Закону № 2756-VI в природоохоронному законодавстві збір за забруднення навколишнього природного середовища замінено екологічним податком.

##### ***Платники податку:***

Екологічний податок з 2019 року зобов'язані сплачувати усі юридичні особи, якщо їх діяльність призводить до:

- викидів шкідливих речовин у повітря;
- скидів шкідливих речовин до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод;
- розміщення відходів;
- утворення радіоактивних відходів, їх тимчасове зберігання понад строк, встановлений особливими умовами ліцензії.

**Ставки екологічного податку:**

Ставки екологічного податку залежать від виду компоненту, речовини, яка забруднює повітря, водотоки чи водойми. Наведемо ці ставки окремо за забруднення повітря, водойм, розміщення відходів, ураховуючи зміни з 01.01.2019, внесені Законом № 2628.

Екологічний податок обчислюють за Податковим кодексом України (ПК). Його ставка (див. табл.) залежить від кількості шкідливої речовини (у тоннах), яка потрапляє у повітря, водотоки чи водойми. Також слід враховувати: до якого класу небезпечності належить шкідлива речовина; безпечний рівень концентрації шкідливої речовини в повітрі, установлений у населеному пункті; гранично допустиму концентрацію цієї речовини у воді.

Таблиця 6.22

**Забруднення повітря і води  
(Ставки екологічного податку залежно від виду шкідливої речовини)**

Шкідлива речовина	Ставка екоподатку, грн/т	
	за викиди у повітря	за скиди до водойм чи водотоків
1	2	3
Азоту оксиди	2451,84	
Азот амонійний у воді		1610,48
Аміак у повітрі	459,85	
Ангідрид сірчистий	2451,84	
Ацетон	919,69	
Бенз(о)пірен у повітрі	3 121 217,74	
Бутилацетат	552,23	
Ванадію п'ятиокис	9196,93	
Водень хлористий	92,37	
Вуглецю окис	92,37	
Вуглецю двоокис (нова ставка з 01.01.2019)	10,00*	
Вуглеводні	138,57	
Газоподібні фтористі сполуки	6070,39	
Завислі у воді речовини		46,19
Кадмію сполуки в повітрі	19 405,92	
Марганець і його сполуки	19 405,92	
Нафтопродукти у воді		9474,05
Нікель і його сполуки у повітрі	98 872,97	
Нітрати у воді		138,57
Нітрити		7909,77
Озон у повітрі	2451,84	
Органічні речовини у воді (за показниками біохімічного споживання кисню (БСК) 5), з обсягу яких визначають екологічний податок		644,60

Закінчення таблиці 6.22

1	2	3
Ртуть у повітрі і її сполуки	103 931,28	
Свинець і його сполуки	103 931,28	
Сірководень у повітрі	7879,65	
Сірковуглець	5120,56	
Спирт н-бутиловий	2451,84	
Стирол у повітрі	17 903,89	
Сульфати у воді		46,19
Тверді речовини у повітрі	92,37	
Фенол	11 128,67	
Формальдегід	6070,39	
Фосфати у воді		1287,18
Хлориди		46,19
Хром і його сполуки у повітрі	65 822,27	
* Законом № 2628 ставку податку за викиди двоокису вуглецю стаціонарними джерелами підвищили з 0,41 грн/т до 10 грн/т, тобто збільшили у 24,4 рази		

У наступній таблиці наведемо ставки екологічного податку для інших шкідливих речовин, за якими встановлено клас небезпечності й які потрапляють у повітря через стаціонарні джерела забруднення.

Таблиця 6.23

**Ставки екологічного податку залежно від класу небезпечності речовини**

Шкідлива речовина	Ставка екоподатку, грн/т	
	за викиди у повітря	за скиди до водойм чи водотоків
Усі речовини, що належать до небезпечних, але не наведені у попередній таблиці	1	17 536,42
	2	4016,11
	3	598,4
	4	138,57

Ставки за шкідливими речовинами, які не увійшли до таблиць 1 і 2, слід розмежовувати за: установленим у містах, селищах чи селах орієнтовно безпечним рівнем впливу речовини в повітрі; гранично допустимою концентрацією шкідливої речовини у воді або орієнтовно безпечним рівнем її впливу. Ці ставки наведемо у табл. 6.24.

Таблиця 6.24

## Ставки екологічного податку залежно від нормативу

Орієнтовно безпечний рівень впливу речовин у повітрі, мг/м куб.	Гранично допустима концентрація речовини у воді або її орієнтовно безпечний рівень впливу, мг/л	Ставка екоподатку, грн/т	
		за викиди у повітря	за скиди до водойм чи водотоків.
< 0,0001		738 187,86	168 743,50
0,0001-0,001		63 247,95	
0,001-0,01		8737,07	122 347,23
0,01-0,1		2451,84	
0,1-1,0		92,37	21 092,69.
1,0-10,0			2146,63
> 10,0			429,72

Екологічний податок для усіх інших шкідливих речовин визначатимуть за ставками: 17 536,42 грн./т. – за викиди у повітря; 168 743,50 грн./т. – за скиди до водойм чи водотоків. Якщо шкідливі речовини потрапляють до ставків чи озер, ставки за їх скиди слід підвищити на коефіцієнт 1,5.

**Розміщення відходів**

Скільки доведеться сплатити за розміщення відходів залежно від їх небезпечності, покажемо в наступній табл. 6.25.

Таблиця 6.25

## Ставки екологічного податку за розміщення відходів

Вид відходів	Клас небезпечності	Ставка податку	
		Грн./т	Грн./однина
Відходи, які: надзвичайно небезпечні, у т. ч.:	I	1405,65	
- приладдя, що містить ртуть або елементи, які мають іонізуюче випромінювання			865,47
люмінесцентні лампи			15,06
високонебезпечні	II	51,20	
помірно небезпечні	III	12,84	
малонебезпечні	IV	5,00	
малонебезпечні нетоксичні відходи гірничої промисловості		0,49	
Відходи без класу небезпеки		1405,65	

Екологічний податок, ставки якого наведені у таблиці, слід збільшити на коефіцієнт – 3, якщо відходи розміщують:

– на звалищах і вони продовжують забруднювати повітря атмосфери чи водойми та водотоки;



– у межах міста, селища чи села або на відстані меншій ніж 3 км від них.

**База оподаткування та порядок розрахунку екологічного податку:**

Порядок обчислення податку визначено ст. 249 Податкового кодексу, згідно з якою суми податку обчислюються за податковий (звітний) квартал таким чином (табл. 6.26).

Таблиця 6.26

**Розрахунок екологічного податку**

Вид забруднення	Об'єкт та база оподаткування	Формула	Визначення
1	2	3	4
Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення	Обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами	$Пвс = \sum_{i=1}^n (M_i \times H_{pi}),$	Мі – фактичний обсяг викиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі – ставки податку в поточному році за тонну і-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками
Скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти	Обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти	$Пс = \sum_{i=1}^n (M_{li} \times H_{pi} \times K_{oc}),$	Млі – обсяг скиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т); Нпі – ставки податку в поточному році за тонну і-того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками; Кос – коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1)
Розміщення відходів	Обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання	$Прв = \sum_{i=1}^n (H_{pi} \times M_{li} \times K_t \times K_o),$	Нпі – ставки податку в поточному році за тонну і-того виду відходів у гривнях з копійками; Млі – обсяг відходів і-того виду в тоннах (т); Кт – коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів і який наведено у п. 246.5 ст. 246 Податкового кодексу;

Закінчення таблиці 6.26

1	2	3	4
			Ко — коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів
Утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробникам и понад установлений особливими умовами ліцензії строк	Обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк	Суми податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислюються платниками податку — експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, включаючи експлуатуючі організації (оператори) дослідницьких реакторів, самостійно шокварталу на основі показників виробництва електричної енергії, ставки податку, а також пропорційно обсягу та активності радіоактивних відходів виходячи з фактичного об'єму радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, і з фактичного об'єму радіоактивних відходів, накопичених до 01.04.2009 р., та коригуючого коефіцієнта. Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислюються платниками податку — виробниками радіоактивних відходів самостійно шокварталу на підставі ставок податку, та пропорційно строку зберігання таких відходів понад установлений строк	
	Обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючим и організаціями ядерних установок (атомних електростанцій)	Платники податку — суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії обчислюють суми податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів їх виробниками, пропорційно обсягу та активності радіоактивних матеріалів шокварталу, що сплачується у загальному розмірі 10% вартості (без урахування ПДВ) кожного джерела іонізуючого випромінювання, яка визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. Вартість здавання накопичених до 01.04.2009 р. радіоактивних відходів для таких суб'єктів визначається за договорами між виробниками радіоактивних відходів і спеціалізованими підприємствами з поводження з радіоактивними відходами	

Фактичні обсяги закожним видом забруднюючої речовини визначаються самостійно платниками екологічного податку в тоннах.

### *Бухгалтерський облік та Звітність за екологічним податком*

Щодо особливостей подання платниками податкової звітності, то подавати податкові декларації до податкових органів у разі, якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, не обов'язково.

Але п. 250.9 ст. 250 Податкового кодексу передбачено, що такий платник податку повинен повідомити про це відповідний податковий орган за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації відповідно до ст. 250 Податкового кодексу.

Тобто тільки у випадку, якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, у нього відсутні підстави для подання податкової декларації та сплати екологічного податку. Якщо протягом звітного року в будь-якому звітному періоді був відсутній факт експлуатації джерел забруднення або інше, але про це не був повідомлений орган ДФС, необхідно подавати податкову декларацію з екологічного податку.

Крім того, відповідно до п. 250.8 ст. 250 Податкового кодексу передбачено, що якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування на податковому обліку підприємства, установи, організації, громадянина – суб'єкта підприємницької діяльності, яким в установленому порядку видано дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, спеціальне водокористування та розміщення відходів, до органу державної податкової служби, в якому таке підприємство, установа, організація або громадянин – суб'єкт підприємницької діяльності перебуває на обліку, подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, копії відповідних податкових декларацій.

Кошти від екологічного податку, як і раніше від збору за забруднення навколишнього природного середовища, спрямовуватимуться виключно на цілі для фінансування, здійснення програм та заходів природоохоронного значення та ресурсозберігаючих заходів, у тому числі наукових досліджень з цих питань, заходів для зниження негативного впливу забруднення навколишнього природного середовища на відповідних територіях та усунення його шкоди на здоров'я населення. Починаючи з 2013 р. передбачено спрямування цих коштів на фінансове забезпечення цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. Це дасть змогу суб'єктам господарювання як розпорядникам цих коштів покращити екологічний менеджмент на власних підприємствах.

До податкової декларації екологічного податку додаються шість додатків, які є її невід'ємною частиною:

Додаток № 1	Розрахунок за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення
Додаток № 2	Розрахунок за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти
Додаток № 3	Розрахунок за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах
Додаток № 4	Розрахунок за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені)
Додаток № 5	Розрахунок за утворення радіоактивних відходів і сплачується за придбання джерел(а) іонізуючого випромінювання
Додаток № 6	Розрахунок за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк

Якщо у платника відсутні окремі об'єкти оподаткування, то відповідні додатки не додаються, а рядки Податкової декларації прокреслюються.

Також наказом № 715 затверджено три додатки — кодифікатори забруднюючих речовин та відходів.

Додаток № 7	Кодифікатор забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення
Додаток № 8	Кодифікатор забруднюючих речовин, що скидаються у водні об'єкти
Додаток № 9	Кодифікатор відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах

Перерахування суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, здійснюється одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, які забезпечують розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

*Особливості подання звітності та сплати податку за утворення радіоактивних відходів.*

Платники податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, перераховують суми податку до державного бюджету, які використовуються відповідно до Закону № 255 та Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік. За рішенням платника податку сума податку може сплачуватися щомісяця в розмірі однієї третьої частини планового обсягу за квартал із перерахунком за результатами базового податкового (звітного) періоду.

Звітність про фактичні обсяги радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, та фактичні обсяги радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад

установлений особливими умовами ліцензії строк, погоджується органом державної санітарно-епідеміологічної служби та органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки. Вимоги щодо строків подання та змісту зазначеної звітності встановлюються особливими умовами ліцензії. Копії звітності подаються платниками податків разом з податковою декларацією.

*Відсутність у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку.*

Суб'єкти господарювання, які є платниками екологічного податку, але з початку звітного року не планують здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, повинні скласти заяву довільної форми про відсутність у них у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку та повідомити про це відповідні контролюючі органи за місцем розташування джерел забруднення не пізніше граничного терміну подання податкової декларації за I квартал звітного року.

В іншому разі такі платники податку зобов'язані подавати податкові декларації відповідно до вимог Податкового кодексу.

Також платник екологічного податку, який у звітних періодах поточного року не мав об'єкта оподаткування (не здійснював викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів), зобов'язаний за ці звітні періоди (квартали) подавати податкову декларацію, до якої відповідні додатки не додаються, а рядки податкової декларації прокреслюються.

Приклад 6.6.

Заповнення Податкової декларації та додатків до неї за IV квартал 2018 р.

1. Для опалення приміщення підприємство використовує газовий котел. При згоранні палива здійснюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря. За звітний квартал обсяг викидів становив:

0,071 т оксидів азоту,

0,007 т оксиду вуглецю,

46,163 т вуглекислого газу (двоокис вуглецю).

Суми податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (Пвс), обчислюються платниками податку самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів викидів, ставок податку за формулою, наведеною у п. 249.3 ст. 249 Податкового кодексу.

### *Додаток 1 до Податкової декларації екологічного податку*

Розрахунок № 1 за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення<sup>3</sup>

---

### <sup>3</sup> ДОВІДКОВО

Статтею 11 Закону № 2707 визначено, що викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами можуть здійснюватися після отримання дозволу, виданого суб'єкту господарювання, об'єкт якого належить до другої або третьої групи, обласними, Київською, Севастопольською міськими державними

адміністраціями, органом виконавчої влади АР Крим з питань охорони навколишнього природного середовища за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення.

Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами можуть здійснюватися на підставі дозволу, виданого суб'єкту господарювання, об'єкт якого належить до першої групи, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері санітарного та епідемічного благополуччя населення.

До першої групи належать об'єкти, які взяті на державний облік і мають виробництва або технологічне устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування. До другої групи належать об'єкти, які взяті на державний облік і не мають виробництв або технологічного устаткування, на яких повинні впроваджуватися екологічно безпечні технології та методи керування. До третьої групи належать об'єкти, які не належать до першої і другої груп.

Відповідно до ст. 33 Закону № 2707 особи, винні у викидах забруднюючих речовин в атмосферне повітря без дозволу спеціально уповноважених на те органів виконавчої влади, несуть відповідальність згідно із законом.

Згідно зі ст. 78 КпАП викид забруднюючих речовин в атмосферне повітря без дозволу спеціально уповноваженого органу виконавчої влади або недодержання вимог, передбачених наданим дозволом, інші порушення порядку здійснення викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря або перевищення технологічних нормативів допустимого викиду забруднюючих речовин та нормативів гранично допустимих викидів забруднюючих речовин стаціонарних джерел під час експлуатації технологічного устаткування, споруд і об'єктів тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'яти до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Перевищення гранично допустимих рівнів впливу фізичних та біологічних факторів на атмосферне повітря або вплив фізичних та біологічних факторів на атмосферне повітря без дозволу спеціально уповноваженого органу виконавчої влади у випадках, коли необхідність одержання такого дозволу передбачена законодавством, тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'яти до семи неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Згідно зі ст. 241 Кримінального кодексу забруднення або інша зміна природних властивостей атмосферного повітря шкідливими для життя,

№ з/п	Код забруднюючої речовини	Фактичний обсяг викидів, т	Ставка податку	Величина (к. 3 × к. 4)
1	2	3	4	5
4	Податкове зобов'язання за звітний період (р. 4.1 + р. 4.2 +...)		(податковий)	637,36
4.1	243.1.001	0,071	2451,84	175,08
4.2	243.1.009	0,007	92,37	0,65
4.3	243.4.001	46,163	10,00*	461,63

де: 243.1.001 — оксиди азоту;

243.1.009 — оксид вуглецю;

243.4.001 — двоокис вуглецю, що викидається в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення.

2. Підприємство здійснило скиди у ставок забруднюючих речовин: нітратів — 1,260 т та хлоридів — 2,565 т.

### *Додаток 2 до Податкової декларації екологічного податку*

#### Розрахунок № 2

за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти<sup>4</sup>

здоров'я людей або для довкілля речовинами, відходами або іншими матеріалами промислового чи іншого виробництва внаслідок порушення спеціальних правил, якщо це створило небезпеку для життя, здоров'я людей чи для довкілля, караються штрафом від 100 до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або обмеженням волі на строк до трьох років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на той самий строк або без такого. Ті самі діяння, якщо вони спричинили загибель людей або інші тяжкі наслідки, караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на той самий строк із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.

#### <sup>4</sup> ДОВІДКОВО

Відповідно до ст. 4 Закону № 187 особливості регулювання відносин щодо поводження, зокрема з речовинами, що скидаються із стічними водами у водні об'єкти (крім тих, які акумулюються і підлягають вивезенню у спеціально відведені місця складування), визначаються відповідними законами.

Згідно зі ст. 2 Водного кодексу водні відносини в Україні регулюються цим Кодексом, Законом № 1264 та іншими актами законодавства.

Вода стічна — це вода, що утворилася в процесі господарсько-

побутової і виробничої діяльності (крім шахтної, кар'єрної і дренажної води), а також відведена із забудованої території, на якій вона утворилася внаслідок атмосферних опадів.

Водний об'єкт — природний або створений штучно елемент довкілля, в якому зосереджуються води (море, річка, озеро, водосховище, ставок, канал, водоносний горизонт) (ст. 1 Водного кодексу).

Статтею 49 зазначеного Кодексу визначено, що спеціальне водокористування здійснюється на підставі дозволу, у якому встановлено ліміт скидання забруднюючих речовин.

Порядок погодження та видачі дозволів на спеціальне водокористування затверджено постановою № 321.

Отже, платниками екологічного податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти є суб'єкти господарювання, які здійснюють скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти та отримали дозвіл на спеціальне водокористування, у якому встановлено ліміт скидання забруднюючих речовин.

Відповідно до ст. 59 КпАП забруднення і засмічення вод, порушення водоохоронного режиму на водозаборах, яке спричиняє їх забруднення, водну ерозію ґрунтів та інші шкідливі явища, тягнуть за собою накладення штрафу на громадян від трьох до семи неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і на посадових осіб — від п'яти до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Введення в експлуатацію підприємств, комунальних та інших об'єктів без споруд і пристроїв, що запобігають забрудненню і засміченню вод або їх шкідливому діянню, тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від п'яти до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Згідно зі ст. 242 Кримінального кодексу порушення правил охорони вод (водних об'єктів), якщо це спричинило забруднення поверхневих чи підземних вод і водоносних горизонтів, джерел питних, лікувальних вод або зміну їхніх природних властивостей, або виснаження водних джерел і створило небезпеку для життя, здоров'я людей чи для довкілля, карається штрафом від 100 до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до п'яти років, або обмеженням волі на той самий строк.

Ті самі діяння, якщо вони спричинили загибель або захворювання людей, масову загибель об'єктів тваринного і рослинного світу або інші тяжкі наслідки, караються обмеженням волі на строк до п'яти років або позбавленням волі на той самий строк.

Забруднення моря в межах внутрішніх морських чи територіальних вод України або в межах вод виключної (морської) економічної зони України матеріалами чи речовинами, шкідливими для життя чи здоров'я



№ з/п	Код забруднюючої речовини	Об'єкт оподаткування	Ставка податку	Коефіцієнт	Величина, (к. 3 × к. 4 × к. 5)
1	2	3	4	5	6
4	Податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 +...)				15127,19
4.1	245.1.005	1,260	7909,77	1,5	14949,47
4.2	245.1.009	2,565	46,19	1,5	177,716

де: 245.1.005 — нітрати;

245.1.009 — хлориди;

коефіцієнт 1,5 — за скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку, зазначені у пунктах 245.1 і 245.2 статті 245, збільшуються у 1,5 раза.

3. Підприємство здійснило розміщення відходів у межах населеного пункту.<sup>5</sup>

людей, або відходами внаслідок порушення спеціальних правил, якщо це створило небезпеку для життя чи здоров'я людей або живих ресурсів моря чи могло перешкодити законним видам використання моря, а також незаконне скидання чи поховання в межах внутрішніх морських чи територіальних вод України або у відкритому морі зазначених матеріалів, речовин і відходів караються штрафом від 300 до 800 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або обмеженням волі на строк до трьох років, або позбавленням волі на той самий строк з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.

Ті самі діяння, якщо вони спричинили загибель або захворювання людей, масову загибель об'єктів тваринного і рослинного світу або інші тяжкі наслідки, караються позбавленням волі на строк від двох до п'яти років з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого (ст. 243 Кримінального кодексу).

### <sup>5</sup> ДОВІДКОВО

Відповідно до п. 4 Порядку № 2034 первинний облік відходів здійснюється відповідно до типових форм первинної облікової документації (картки, журнали, анкети) з використанням технологічної, нормативно-технічної, планово-економічної, бухгалтерської та іншої документації. Відомості для первинного обліку відходів, що заносяться до зазначених документів, обумовлюються системою показників, необхідних для заповнення форм державної статистичної звітності та ведення паспорта відходів.

Паспортизація відходів передбачає складення і ведення паспортів

відходів, паспортів місць видалення відходів, реєстрових карт об'єктів утворення, оброблення та утилізації відходів відповідно до державного класифікатора ДК 005-96 «Класифікатор відходів» та номенклатури відходів (п. 9 Порядку № 2034).

Усім суб'єктам господарювання рекомендовано вести первинний облік відходів за формою № 1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів і тари». Зазначену форму та Інструкцію щодо її заповнення затверджено наказом № 342 (далі — Інструкція № 342). Запровадження на підприємстві типової форми № 1-ВТ здійснюється за наказом керівника підприємства чи керівника відповідної служби підприємства (зразок такого наказу наведено в додатку до цієї Інструкції). До цієї форми не включаються дані про речовини (продукти, сполуки), що є готовою продукцією, яка підлягає подальшому використанню, напівфабрикати, призначені за технологією виробництва для подальшої переробки з метою одержання готової продукції, а також відходи, що надходять у водні об'єкти зі стічними водами та викидаються в атмосферне повітря (п. 1.2 Інструкції № 342).

Інформація, наведена в типовій формі № 1-ВТ, може використовуватися для ведення державного обліку і паспортизації відходів, складання адміністративних даних, проведення контролю, експертизи проектів та об'єктів, підготовки технічної документації, реєстраційних карток для реєстрів місць утворення, перероблення та видалення відходів, проведення інвентаризації, затвердження лімітів і отримання дозволів на утворення і розміщення відходів, отримання ліцензій та дозволів на поводження з відходами і упаковкою, оперативного вирішення питань поводження з неякісною та небезпечною продукцією, ідентифікації та паспортизації потенційно небезпечних об'єктів і складання декларацій безпеки, заповнення документів для транскордонних перевезень відходів тощо.

Згідно зі ст. 82 КпАП порушення вимог щодо поводження з відходами під час їх збирання, перевезення, зберігання, оброблення, утилізації, знешкодження, видалення або захоронення тягне за собою накладення штрафу на громадян від 20 до 80 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і на посадових осіб, громадян — суб'єктів підприємницької діяльності — від 50 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Згідно зі ст. 239 Кримінального кодексу забруднення або псування земель речовинами, відходами чи іншими матеріалами, шкідливими для життя, здоров'я людей або довкілля, внаслідок порушення спеціальних правил, якщо це створило небезпеку для життя, здоров'я людей чи довкілля, караються штрафом до 200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян

**Додаток 3 до Податкової декларації екологічного податку**

Розрахунок № 3 за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах

№ з/п	Код відходів	Об'єкт оподаткування	Ставка податку	Коефіцієнти		Величина (к. 3 × к. 4 × к. 5 × к. 6)
				5	6	
1	2	3	4	5	6	7
4	Податкове зобов'язання за звітний (податковий) період (р. 4.1 + р. 4.2 +...)					312,6
4.1	246.2.003	5,000	12,84	3	1	192,6
4.2	246.2.004	8,000	5	3	1	120,0

де: 246.2.003 — помірно небезпечні відходи;

246.2.004 — малонебезпечні відходи.

коефіцієнт 3 — за місце розміщення відходів у навколишньому природному середовищі в межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж (п. 246.5 ст. 246 Податкового кодексу).

4. За даними додатків складається Податкова декларація екологічного податку.

Затверджено

наказ Міністерства фінансів України

17 серпня 2015 року № 715

Відмітка про одержання (штамп контролюючого органу)

*Податкова декларація екологічного податку*

№ з/п	Показник	Величина
1	2	3
4	Податкове зобов'язання з екологічного податку за:	x
4.1	Викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення (сума рядків 4 додатків 1)	637,36
4.1.1	Різниця (сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 1)	-

або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Ті самі діяння, що спричинили загибель людей, їх масове захворювання або інші тяжкі наслідки, караються обмеженням волі на строк від двох до п'яти років або позбавленням волі на той самий строк з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.

4.1.2	Штраф (сума рядків 7 додатків 1)	-
4.1.3	Пеня (сума рядків 8 додатків 1)	-
4.2	Скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (сума рядків 4 додатків 2)	15127,19
4.2.1	Різниця (сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 2)	-
4.2.2	Штраф (сума рядків 7 додатків 2)	-
4.2.3	Пеня (сума рядків 8 додатків 2)	-
4.3	Розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (сума рядків 4 додатків 3)	1312,6
4.3.1	Різниця (сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 3)	-
4.3.2	Штраф (сума рядків 7 додатків 3)	-
4.3.3	Пеня (сума рядків 8 додатків 3)	-
4.4	Утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк (сума рядків 4 додатків 4, 5, 6)	-
4.4.1	Різниця (сума різниці між рядками 5.1 та 5.2 додатків 4, 5, 6)	-
4.4.2	Штраф (сума рядків 7 додатків 4, 5, 6)	-
4.4.3	Пеня (сума рядків 8 додатків 4, 5, 6)	-

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування екологічного податку наведено у табл. 6.27

Таблиця 6.27

#### Відображення в обліку операцій з нарахування екологічного податку

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано екологічний податок	92	641	17077,15
2	Сплачено екологічний податок	641	311	17077,15

### 6.5. Сутність, склад, порядок подання декларації і строки сплати рентної плати

*Рентна плата* – це загальнодержавний податок, який справляється за користування надрами для видобування корисних копалин і в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, користування радіочастотним ресурсом України, спеціальне використання води та лісових ресурсів, транспортування нафти і нафтопродуктів, природного газу та аміаку територією України.

Рентна плата складається з:

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

Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному кварталу, а для рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за видобування нафти, конденсату, природного газу, у тому числі газу, розчиненого у нафті (нафтового (попутного) газу), етану, пропану, бутану, рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України та рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України, дорівнює календарному місяцю.

Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати.

Платник рентної плати до закінчення визначеного розділом II Податкового Кодексу граничного строку подання податкових декларацій за податковий (звітний) період, до відповідного контролюючого органу за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 Податкового Кодексу, податкову декларацію, яка містить додатки:

Додаток 1 Розрахунок № з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Додаток 2 Розрахунок № з рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводневої сировини.

Додаток 2-1 Розрахунок № з рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводневої сировини.

Додаток 3 Розрахунок № з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Додаток 4 Розрахунок № з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.

Додаток 4-1 Розрахунок № з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України.

Додаток 5 Розрахунок № з рентної плати за спеціальне використання води.

Додаток 6 Розрахунок № з рентної плати за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту.

Додаток 7 Розрахунок № з рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики.

Додаток 8 Розрахунок № з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування.

Додаток 9 Розрахунок № з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування).

Додаток 10 Розрахунок № з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами.

Додаток 10-1 Розрахунок № з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами.

Додаток 11 Розрахунок № з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Додаток 11-1 Розрахунок № з рентної плати за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Додаток 12 Перелік категорій запасів видобутих корисних копалин ділянок надр, що визначають об'єкт оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин.

Додаток 13 Кодифікатор корисних копалин.

Додаток 14 Перелік корисних копалин, що видобуваються гірничими підприємствами та визначають об'єкт оподаткування платою за користування надрами для видобування корисних копалин.

Додаток 15 Перелік кодів видів радіозв'язку.

Додаток 16 Кодифікація водних об'єктів за типом водного об'єкта та напрямом використання води згідно з розділом ІХ Податкового кодексу України.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати, визначена у податковій декларації за податковий (звітний) період, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такої податкової декларації.

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів сплачується лісокористувачами шокварталу рівними частинами від суми рентної плати, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році, крім сум рентної плати, сплачених відповідно до підпунктів "а" і "б" підпункту 256.11.6 пункту 256.11 статті 256 Кодексу.

У разі якщо місце обліку платника рентної плати не збігається з місцезнаходженням ділянки надр, платник рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин та платник рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, подає за місцем податкової реєстрації платника або уповноваженої особи копію податкової декларації та копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з рентної плати.

***Відповідальність платників рентної плати та контроль за її справлянням (згідно з ст. 258)***

1) Відповідальність платників рентної плати

На платника рентної плати покладається відповідальність за правильність обчислення, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання контролюючим органам відповідних податкових декларацій згідно із нормами Кодексу та інших законодавчих актів.

На суму податкових зобов'язань з рентної плати, що нарахована платником рентної плати за податковий (звітний) період, але не сплачена протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання податкової декларації, нараховується пеня в порядку, встановленому розділом II ПКУ.

2) Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати

***Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати здійснюють контролюючі органи.***

Особливості контролю за справлянням рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Контролюючі органи для забезпечення контролю за правильністю обчислення платником суми рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин в частині визначення обсягу (кількості) видобутих корисних копалин у межах наданої йому ділянки надр, а також коригуючих коефіцієнтів згідно з пунктом 252.2 ПКУ у встановленому законодавством порядку можуть залучати центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері державного гірничого нагляду, а також у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр.

За фактами, які відбуваються протягом шести місяців, щодо невнесення, несвоєчасного внесення платником рентної плати сум податкових зобов'язань або невиконання платником податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, порушує перед відповідним центральним органом виконавчої влади питання зупинення дії відповідного спеціального дозволу.

До доходів, що виникли у платника в результаті реалізації таким платником прав користування ділянкою надр у період невнесення, несвоєчасного внесення платником сум податкових зобов'язань з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (за виключенням випадків донарахувань та штрафних санкцій за результатами перевірок контролюючих органів) протягом шести місяців, а також на період зупинення дії відповідного спеціального дозволу, застосовується адміністративно-господарська санкція у вигляді вилучення отриманого (нарахованого) платником або відповідним контролюючим органом прибутку (доходу) від господарської діяльності з видобування корисних копалин.

Органи державного гірничого нагляду у місячний строк після прийняття відповідного рішення надсилають до контролюючого органу за місцем податкової реєстрації платника, який буде здійснювати видобуток корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення, повідомлення про надання такому платнику дозволу на початок ведення видобувних робіт або погодження на проведення дослідно-промислової розробки.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр, у місячний строк після прийняття відповідного рішення надсилає до контролюючого органу за місцем податкової реєстрації платника, який буде здійснювати видобуток корисних копалин, у тому числі під час геологічного

вивчення, копію затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції з конкретизацією порядку визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

Контроль за правильністю визначення обсягів використання надр в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, здійснює центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного гірничого нагляду, який подає у місячний строк з дня видачі чи вилучення акта про надання гірничого відводу контролюючим органам за місцезнаходженням ділянки надр інформацію про зміни у переліку користувачів надр.

У разі несплати рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України або сплати її в неповному обсязі платниками рентної плати протягом шести місяців контролюючі органи подають інформацію про таких платників до національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері зв'язку та інформатизації, для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

Інформацію про платників рентної плати, які користуються радіочастотним ресурсом України для розповсюдження телерадіопрограм і протягом шести місяців не сплатили рентну плату або сплатили її не в повному обсязі, контролюючі органи подають до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

Особливості контролю за справлянням рентної плати за спеціальне використання води. Органи, що видають дозволи на спеціальне водокористування, щороку до 20 січня подають контролюючим органам та органам водного господарства інформацію про водокористувачів, яким видано такі дозволи.

Водокористувачі, яким видано дозволи на спеціальне водокористування та які здійснюють постачання води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають контролюючим органам та органам водного господарства перелік водокористувачів — абонентів.

У разі зміни умов водокористування, видачі протягом року нових дозволів на спеціальне водокористування, укладення договорів на поставку води водокористувачі, які отримали переоформлені дозволи на спеціальне водокористування, договори на поставку води, зобов'язані протягом 10 днів повідомити про це контролюючим органам та органам водного господарства.

У разі несплати рентної плати або сплати її не в повному обсязі протягом шести місяців контролюючі органи подають інформацію про платників рентної плати до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття до них заходів згідно із законом.

Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом, направляють контролюючим органам перелік лісокористувачів, яким видано лісорубні квитки та лісові квитки, за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування



та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері лісового господарства.

### **6.5.1. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин**

Платники рентної плати за користування надрами є:

– суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі - спеціальний дозвіл) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

– у разі укладення власниками спеціальних дозволів з третіми особами договорів на виконання робіт (послуг), пов'язаних з використанням надр, у тому числі (але не виключно) за операціями з давальницькою сировиною, платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є власники таких спеціальних дозволів.

– платником рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин під час виконання договорів про спільну діяльність без утворення юридичної особи є уповноважена особа - один із учасників такого договору, на якого згідно з його умовами покладено обов'язок нарахування, утримання та внесення податків і зборів до бюджету з єдиного поточного рахунку спільної діяльності (далі - уповноважена особа), за умови, що один з учасників зазначеного договору має відповідний спеціальний дозвіл. Облік результатів спільної діяльності ведеться таким учасником окремо від обліку його господарської діяльності. Такий учасник додатково береться на облік як платник рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин у порядку, визначеному цим Кодексом.

– платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства відносяться до фермерських господарств, що провадять господарську діяльність з видобування підземних вод на підставі дозволів на спеціальне водокористування.

– платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відповідно до законодавства відносяться до фермерських господарств, - громадяни України, іноземці та особи без громадянства, що в межах наданих їм земельних ділянок, розмір яких перевищує норми, передбачені статтею 121 Земельного кодексу України, видобувають прісні підземні води із застосуванням електричних пристроїв у обсязі понад 13 кубічних метрів на особу в місяць (за показниками лічильників).

– платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, які виконують роботи, для проведення яких необхідно отримання погодження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр.

### *Об'єкт оподаткування:*

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій у користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, приведеної у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством.

Таблиця 6.28

### **Об'єкт оподаткування**

<b>Відноситься до об'єктів оподаткування</b>	<b>Не є об'єктом оподаткування</b>
<b>1</b>	<b>2</b>
<p>– обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною;</p> <p>– обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з відходів (втраг, хвостів тощо) гірничого виробництва, у</p>	<p>– не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, загальною глибиною розробки до двох метрів, і прісні підземні води до 20 метрів;</p> <p>– видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;</p> <p>– корисні копалини, видобуті з надр під час створення, використання, реконструкції геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих корисних копалин не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;</p> <p>– дренажні та супутньо-пластові підземні води, які не враховуються в державному балансі запасів корисних копалин, що видобуваються під час розробки родовищ</p>

1	2
<p>тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл.</p> <p>– обсяг товарної продукції - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється під час виконання робіт, для проведення яких необхідно отримання погодження центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, у тому числі під час виконання робіт в акваторіях водних об'єктів.</p>	<p>корисних копалин або під час будівництва та експлуатації підземних споруд, і використання яких не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, у тому числі від використання для власних технологічних потреб, за винятком обсягів, які використовуються для власних технологічних потреб, пов'язаних з видобуванням корисних копалин;</p> <p>– видобуті корисні копалини, які без набуття та/або збереження платником права власності на такі корисні копалини відповідно до затвердженого в установленому законодавством порядку технологічного проекту розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;</p> <p>– обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим відповідно до вимог Кодексу, який визначається платником рентної плати за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин із дотриманням самостійно затверджених ним відповідно до вимог ліцензійних умов схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;</p> <p>– обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території;</p> <p>– обсяг газу (метану) дегазації вугільних родовищ, який не відповідає вимогам до якості природного газу, призначеного для транспортування, промислового або комунально-побутового споживання;</p> <p>– урановмісні корисні копалини, видобуті на стадії геологічного вивчення на підставі спеціальних дозволів, отриманих після 1 січня 2018 року.</p>

**Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин є:**

Вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства).

**Порядок розрахунку та заповнення декларації**

Наведмо приклад розрахунку з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (Додаток №1 до Податкової декларації з рентної плати), для підприємства, що має дозвіл на спеціальне водокористування води для переробки сільськогосподарської сировини, а саме яблук, виготовлення пюре.

У такому випадку подаються два додатки до декларації з рентної плати: Додаток 1 “Розрахунок рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин”; Додаток 5 “Розрахунок рентної плати за спеціальне використання води”.

При заповненні розрахунку за Додатком 1 для розрахунку рентної плати за користування надрами (Рнадра) використовується наступна формула (складено за пп. 252.18 ПКУ та порядком розрахунку в Додатку 1):

$$\text{Рнадра (ряд. 13)} = \frac{\text{Обсяг видобутку (ряд. 9)}}{\text{Вартість одиниці (ряд. 10)}} \times \frac{\text{К (ряд. 11)}}{\text{Ср (ряд. 12)}}$$

Розглянемо, що значить кожна складова даної формули для ситуації видобутку підземної води (табл. 6.29):

Таблиця 6.29

**Характеристика складових формули**

Позначення	Рядок додатку	Повна назва	Особливості визначення
1	2	3	4
Обсяг видобутку	9	Обсяг видобутої підземної води (об'єкт оподаткування)	Це кількість видобутої у звітному періоді води, яку беремо з первинних документів на видобуток такої води, що заповнюються на підставі лічильників, які встановлені на місці видобування води, тобто у свердловині. Якщо лічильники відсутні, то тоді треба кількість видобутої води розрахувати за технологічними даними, наприклад, на основі пропускної спроможності труб на одиницю часу тощо. Щодо одиниць виміру – беремо ті одиниці виміру (дал, л, м3), які вказувалися у відповідному регламентуючому документі – спецдозволі на користування надрами.

Закінчення таблиці 6.29

1	2	3	4
			Взагалі-то одиниця виміру особливої ролі не грає, так як ставка рентної плати по воді прив'язана до вартості, а не фізичних обсягів. Головне, щоб така ж сама одиниця використовувалася при розрахунку показника “Вартість одиниці” нижче. Округлення беремо з точністю до 3-х десяткових знаків.
Вартість одиниці	10	Вартість одиниці товарної продукції (води) за розрахунковою вартістю	Обирається найбільша з 2-х вартостей (одиниця виміру – гривня з копійками): фактична вартість у цінах продажу, що визначається на основі суми доходу отриманого від реалізації корисної копалини, отриманого у фактичних цінах (формула розрахунку наведена нижче). розрахункова вартість, що визначається на основі витрат на виробництво (видобуток корисної копалини) та коефіцієнта рентабельності (формула наведена нижче)
К	11	Коригуючий коефіцієнт	При видобутку підземних вод такий коефіцієнт у ПКУ не встановлений, тому беремо його рівним 1. Взагалі випадки застосування коригуючого коефіцієнта описані в п. 252.22 ПКУ.
Ср	12	Ставка ренти	Для видобутку підземної води рента складає 5% від вартості товарної продукції підприємства (п. 252.20 ПКУ). Для заповнення додатку 1 відсотки треба перевести у долі одиниці, а тому до розрахунку слід записати 0,05.

Отже, для підземних вод формула розрахунку ренти приймає вигляд:

$$\text{Рнадра (ряд. 13)} = \frac{\text{Обсяг видобутку (ряд. 9)}}{\text{Вартість одиниці (ряд. 10)}} \times \frac{1}{\text{(ряд. 11)}} \times \frac{0,5}{\text{(ряд. 12)}}$$

Розберемося, як рахувати у нашому випадку показник “Вартість одиниці”:

Розрахунок показника "Вартість одиниці" для формули	
найбільший з 2-х показників:	
фактична вартість у цінах продажу	розрахункова вартість
Загальна формула (п. 252.10 ПКУ):	
$\text{Вартість одиниці} = \frac{\text{суми доходу, отриманого від реалізації товарної продукції підприємства (видобутої корисної копалини)}}{\text{обсяг (кількість) реалізованої товарної продукції підприємства (видобутої корисної копалини)}}$	$\text{Вартість одиниці} = \frac{B + (B + Kрен)}{\text{Обсяг видобутку}}$
<p>Якщо у випадку реалізації розлитої води по бутелям чи іншій тарі по використанню даної формули питань немає, то при виробництві яблучного пюре (соку) питання неодмінно постають. Підприємство по факту здійснює реалізацію добутої копалини – підземної води – у тарі у складі з іншим продуктом. Що робити у такому випадку?</p> <p>Пропонуємо наступне:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– суму доходу помножити на коефіцієнт k, який розраховується на основі калькуляції виробничої собівартості одиниці продукції як <b>відношення вартості води на одиницю продукту до відпускної вартості одиниці продукту по калькуляції</b>. Наприклад, за калькуляцією виробничої собівартості 1 л яблучного пюре коштів 20 грн, а вода у його складі 2 грн. Отже, <math>k = 2/20 = 0.1</math>;</li> <li>– обсяг (кількість) реалізованої товарної продукції помножити на коефіцієнт n, що визначається як <b>відношення обсягу вмісту води у проданих смкостях до загального обсягу даних смкостей, які містять яблучне пюре (сік)</b>. Такі дані можна знайти у технологічній картці чи інших документах, що супроводжують техпроцес, їх може надати головний технолог. Наприклад, за технологічною картою 1 л яблучного пюре містить 600 мл води. Отже, <math>n = 600/100 = 0.6</math>.</li> </ul> <p>Хоча роз'яснення ДФС з цього приводу відсутні, однак, такий підхід цілком відповідає логіці п. 252.10 ПКУ.</p> <p>Одиниці виміру обсягу реалізації та обсягу видобутку (ряд. 9) мають бути однакові (дал. м<sup>3</sup>, л).</p> <p>Отже, у даному випадку:</p> $\text{Вартість одиниці} = \frac{\text{Дохід від реалізації пюре} \cdot k}{\text{Обсяг реалізації пюре} \cdot n}$ <p>Також у даному розрахунку сума доходу від реалізації має бути попередньо зменшена на витрати пов'язані з доставкою (п. 252.9 ПКУ) та витрати пов'язані з операціями на перепродажу підготовку (п. 252.10).</p>	<p>У даній формулі:</p> <p><b>B</b> – це витрати на виробництво корисної копалини, тобто витрати на її видобування, які рахуються за вимогами пп. 252.11-252.15 ПКУ та включають:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– матеріальні витрати;</li> <li>– витрати на оплату праці;</li> <li>– витрати з ремонту основних засобів;</li> <li>– нарахована амортизація.</li> </ul> <p>Дані по цим витратам заносяться до ряд. 10.2.1–10.2.6 Додатку 1.</p> <p>Показники наводяться у гривнях з копійками.</p> <p><b>Крен</b> у даній формулі – це коефіцієнт рентабельності гірського виробництва. На 2018 рік <b>тимчасовий коефіцієнт рентабельності для підприємств</b>, які здійснюють добування підземних вод на основі спецдозволу складає <b>33%</b> (лист Держкомісії України з запасів гірських копалин при Держгеонадрах від 19.02.2018 р. № 197/02).</p> <p>Отже, дана формула для підприємства, яке видобуває підземну воду приймає вигляд:</p> $\text{Вартість одиниці} = \frac{B \times 1,33}{\text{Обсяг видобутку}}$

Рис. 6.6. Опис розрахунку

Розглянемо приклад розрахунку рентної плати за користування надрами з видобутку води.

Приклад 6.7.

Нехай підприємство, що вигуєє яблучне пюре (соки) має наступні дані за III квартал 2018 року:

- вміст води в готовому продукті (яблучному пюре) – 60% (за даними технологічної картки); питома вага вартості води в калькуляції одиниці продукту – 10% (за розрахунками на основі калькуляції);
- 1200000грн – дохід від продажу
- 10000 л яблучного пюре за даними бухгалтерського обліку (без ПДВ);
- 3000 грн – вартість бутелювання;
- 13000 л обсяг видобутої підземної води за показниками лічильника;
- 20000 грн витрати на видобування підземної води.

Тоді розрахунок матиме вигляд:

$$\text{Фактична вартість у цінах продажу} = \frac{(1200000 - 3000) \times 0,1}{10000 \times 0,6} = 1,95 \text{ грн/л};$$

$$\text{Розрахункова вартість} = \frac{20000}{13000} = 1,54 \text{ грн/л}$$

Так як фактична вартість у цінах продажу виявилась більшою, то саме її будемо використовувати у кінцевому розрахунку:

$$\text{Рнадра} = 13000 \times 1,95 \times 1,0 \times 0,05 = 1267,50 \text{ грн}$$

Заповнення додатка 1 до декларації з рентної плати матиме вигляд:

Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (додаток 1 до Декларації з рентної плати) /фрагмент/			
Рядок	Показник	Величина	
9	Об'єкт оподаткування	13000	
10	Вартість одиниці товарної продукції гірничого підприємства: якщо (р. 10.1 > р. 10.2), р. 10.1 якщо (р. 10.2 > р. 10.1), р. 10.2	1,95	
	10.1 за фактичними цінами реалізації ((р. 10.1.1 – р. 10.1.2 – р. 10.1.3) / р. 10.1.4)	1,95	
	10.1.1 дохід від реалізації	1200000,00	
	10.1.2 витрати, пов'язані з доставкою		
	10.1.3 витрати, пов'язані з операціями передпродажної підготовки, у тому числі пакуванням, фасуванням (бутелюванням)	30000,00	
	10.1.4 обсяг (кількість) реалізації	10000	
	10.2 за розрахунковою вартістю (р. 10.2.1 + р. 10.2.2 + р. 10.2.3 + р. 10.2.4 + р. 10.2.5 + р. 10.2.6) × (1 + р. 7.4) / р. 9	1,54	
	10.2.1 матеріальні витрати	1000,00	
	10.2.2 витрати з оплати праці	17000,00	
	10.2.3 витрати з ремонту основних засобів	1500,00	
	10.2.4 інші витрати		
	10.2.5 нарахована амортизація: (р. 10.2.5.1 + р. 10.2.5.2 + ...)		500
		назва групи	×
	10.2.5.1		
10.2.5.2			
10.2.6 нарахована амортизація витрат, пов'язаних з господарською діяльністю з видобування корисних копалин			
11	Коригуючий коефіцієнт	1,00	
12	Ставка рентної плати	0,05	
13	Податкове зобов'язання за податковий (звітний) період (р. 9 × р. 10 × р. 11 × р. 12)	1267,50	

Рис. 6.7. Зразок заповнення додатку 1

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.30.

Таблиця 6.30

**Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	1267,50
2	Сплачено рентну плату	641	311	1267,50

## 6.5.2. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування надрами в цілях не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

### *Платники:*

Платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр для:

- зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;
- витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;
- вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
- зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;
- провадження інших видів господарської діяльності.

**Не** є платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, військові частини, заклади, установи і організації Збройних Сил України та інші військові формування, утворені відповідно до закону, що фінансуються за рахунок коштів державного бюджету.

### *Об'єкт оподаткування:*

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

- для зберігання природного газу та газоподібних продуктів - активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
- для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів - об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);
- для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності - площа підземного простору, що надана у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).



Таблиця 6.31

**Ставки рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин (пп. 253.5 ПКУ)**

Характер користування надрами	Вид користування надрами	Одиниця виміру	Ставка рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за одиницю обсягу користування надрами, гривень на рік
Використання підземного простору надр — пористих чи тріщинуватих геологічних утворень (пластів — колекторів)	зберігання природного газу та газоподібних продуктів	тис. куб. метрів активного об'єму	0,49
Використання підземного простору — спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер)	зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів	куб. метрів	0,49
	витримування вино матеріалів, виробництво і зберігання винопродукції	кв. метрів	1,39
	виращування грибів, овочів, квітів та інших рослин	— " —	0,79
	зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів	— " —	0,6
	провадження іншої господарської діяльності	— " —	1,95

*Бухгалтерський облік*

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.32.

Таблиця 6.32

**Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	1267,50
2	Сплачено рентну плату	641	311	1267,50

**6.5.3. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України***Платники:*

Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

- ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

**НЕ Є** платниками рентної плати спеціальні користувачі, перелік яких визначено законодавством про радіочастотний ресурс, та радіоаматори.

*Об'єкт оподаткування:*

Об'єктом оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

*Примітки до застосування ставок:*

1. Для ширини смуги радіочастот до 30 МГц (15 x 2) у кожному регіоні окремо, що належить окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується понижувальний коефіцієнт 0,75.

2. Для ширини безперервного інтервалу (суцільної смуги) радіочастот менше 10 МГц (5 x 2) у кожному регіоні окремо та/або в усіх регіонах України, що належать

окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується підвищувальний коефіцієнт 1,2.

3. Для ширини смуги радіочастот, яка перевищує 20 МГц (10 x 2) у кожному регіоні окремо, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується підвищувальний коефіцієнт 1,4.

4. Для ширини безперервного інтервалу (суцільної смуги) радіочастот в усіх регіонах України, що дорівнює або перевищує 10 МГц (5 x 2) у кожному регіоні, за умови що загальна ширина смуги радіочастот не перевищує 20 МГц (10 x 2) в одному діапазоні радіочастот, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується понижувальний коефіцієнт 0,75.

5. Для ширини смуги радіочастот, яка перевищує 30 МГц (15 x 2) у кожному регіоні окремо, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується підвищувальний коефіцієнт 1,4.

6. Для ширини безперервного інтервалу (суцільної смуги) радіочастот в усіх регіонах України, що дорівнює або перевищує 10 МГц (5 x 2) у кожному регіоні, за умови що загальна ширина смуги радіочастот не перевищує 30 МГц (15 x 2) в одному діапазоні радіочастот, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується понижувальний коефіцієнт 0,75.

7. Для ширини смуги радіочастот, яка перевищує 40 МГц (20 x 2) у кожному регіоні окремо, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується підвищувальний коефіцієнт 1,4.

8. Для ширини безперервного інтервалу (суцільної смуги) радіочастот в усіх регіонах України, що дорівнює або перевищує 10 МГц (5 x 2) у кожному регіоні, за умови що загальна ширина смуги радіочастот не перевищує 40 МГц (20 x 2) в одному діапазоні радіочастот, що належать окремому платнику рентної плати - користувачу радіочастотного ресурсу, застосовується понижувальний коефіцієнт 0,75.

Передбачені цими примітками підвищувальні та понижувальні коефіцієнти застосовуються окремо до об'єкта оподаткування шляхом додавання/віднімання грошового значення відповідного коефіцієнта до нього. Грошове значення коефіцієнта розраховується шляхом визначення різниці між об'єктом оподаткування, до якого застосовується коефіцієнт, помножений на коефіцієнт, та об'єктом оподаткування, до якого застосовується коефіцієнт.

### ***Звітність:***

У додатку 4 до податкової декларації з рентної плати заповнюються всі рядки усіх розділів з урахуванням приміток. У разі незаповнення рядка через відсутність значення у такому рядку ставиться прочерк. Вартісні показники розрахунку зазначаються у гривнях з копійками.

З урахуванням приміток до додатка 4, а також того, що форма податкової декларації та додатка 4 передбачає декларування податкових зобов'язань за податковий (звітний) період — квартал, додаток 4 за звітний (податковий) період, який дорівнює місяцю, заповнюється таким чином:

під штампом про затвердження форми Податкової декларації у верхньому правому куті зазначається примітка у редакції: «З урахуванням Закону України від 24 грудня 2015 року № 909-VIII»;

у графі «Порядковий № Податкової декларації» зазначається номер Податкової декларації, до якої додається розрахунок арабськими цифрами починаючи з 1 (одиниці) послідовно в порядку зростання кількості поданих з початку року податкових декларацій (з урахуванням звітних нових та уточнюючих) за базовий податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю;

у графі «Розрахунок №» арабськими цифрами зазначається порядковий номер розрахунку починаючи з 1 (одиниці) послідовно в порядку зростання поданих з початку року додатків 4 за базовий податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю;

у рядку 1.1 зазначається звітний (податковий) період, у якому подається Податкова декларація — арабською цифрою проставляються порядковий номер відповідного звітного місяця у році та рік, за який подається Податкова декларація;

у рядку 1.2 — при уточненні показників раніше поданої Податкової декларації за попередній звітний (податковий) період зазначається податковий період, що уточнюється: арабською цифрою проставляються номер відповідного місяця (кварталу — якщо уточнюються показники за 2015 рік) та рік;

у рядку 2 зазначається код за ЄДРПОУ платника податку або реєстраційний (обліковий) номер платника, який присвоюється контролюючими органами, або реєстраційний номер облікової картки платника податків — фізичної особи. Серія та номер паспорта зазначаються фізичними особами, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта;

у рядку 3 зазначається код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ, наведений у рядку 2 Податкової декларації, до якої додається такий розрахунок (за місцем податкової реєстрації);

у рядках 4.1, 4.2 зазначаються інформація та податкове зобов'язання щодо кожного виду радіозв'язку в окремому регіоні, наведені у відповідному дозвільному документі. За потреби кількість таких рядків може бути збільшено.

Заповнення колонок:

у колонці 2 «код виду радіозв'язку» — код виду радіозв'язку відповідно до додатка 15 «Перелік кодів видів радіозв'язку» до Податкової декларації (відповідають назвам видів радіозв'язку, визначених у п. 254.4 ст. 254 Податкового кодексу);

у колонці 3 «регіон» — цифровий код регіону (два знаки), в якому використовується радіочастотний ресурс;

КОДИ РЕГІОНІВ УКРАЇНИ (ОБЛАСТЕЙ):	
02 — Вінницька	14 — Миколаївська
03 — Волинська	15 — Одеська
04 — Дніпропетровська	16 — Полтавська
05 — Донецька	17 — Рівненська
06 — Житомирська	18 — Сумська
07 — Закарпатська	19 — Тернопільська
08 — Запорізька	20 — Харківська
09 — Івано-Франківська	21 — Херсонська
10 — Київська	22 — Хмельницька
11 — Кіровоградська	23 — Черкаська
12 — Луганська	24 — Чернівецька
13 — Львівська	25 — Чернігівська
	26 — м. Київ.

Рис. 6.8. Коди регіонів України

у колонці 4.1 «вид документа» — вид документа, що дає право на користування радіочастотним ресурсом (ліцензія або дозвіл);

у колонці 4.2 «номер» — номер документа, що дає право на користування радіочастотним ресурсом;

у колонці 4.3 «дата видачі» — дата видачі документа, що дає право на користування радіочастотним ресурсом (ддммрррр);

у колонці 4.4 «строк дії» — дата, до якої діє документ, що дає право на користування радіочастотним ресурсом (ддммрррр);

у колонці 4.5 «кількість днів дії» — кількість календарних днів дії дозвільного документа у звітному місяці;

у колонці 5 «ширина смуги радіочастот» — ширина смуги радіочастот, що зазначається в МГц, на підставі документа, що дає право на користування радіочастотним ресурсом;

у колонці 6 «коефіцієнт» — понижувальний коефіцієнт 0,75, що застосовується для ширини смуги радіочастот до 30 МГц (15 x 2) у кожному регіоні окремо, що належать окремому платнику рентної плати — користувачу радіочастотного ресурсу, для таких видів радіозв'язку, як:

радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів;

стільниковий радіозв'язок;

радіозв'язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку, цифрової інформації;

**у колонці 7 «ставка рентної плати»** — ставка рентної плати згідно з п. 254.4 ст. 254 Податкового кодексу, чинна у звітному податковому періоді, з відповідним заокругленням до двох десяткових знаків за загальностановленими правилами;

**у колонці 8 «податкове зобов'язання»** — податкове зобов'язання у гривнях з копійками за звітний місяць (к. 5 х к. 6 х к. 7);

**у рядку 5 «податкове зобов'язання за податковий (звітний) період»** — зазначається податкове зобов'язання за податковий (звітний) місяць: сумарне значення рядків 4.1, 4.2 колонки 8;

**у рядках 6 «розмір авансових внесків у першому, другому та третьому місяцях податкового (звітного) кварталу», 7.1 «додатне зобов'язання», 7.2 «від'ємне зобов'язання», 9.1 «авансові внески, що збільшуються», 9.2 «авансові внески, що зменшуються», 10.1 «додатне зобов'язання», 10.2 «від'ємне зобов'язання»** чинної форми додатка 4 ставиться прочерк у разі подання звітності в паперовому вигляді, або ці рядки не заповнюються, якщо форма заповнюється в електронному вигляді;

**рядок 8 «податкове зобов'язання, що уточнюється»** заповнюється у разі подання уточнюючої Податкової декларації;

**у рядку 11 «розмір штрафу»** зазначається розмір штрафної санкції (десятиковим дробом: 0,03 або 0,05), що застосовується у разі заниження у раніше поданій Податковій декларації суми податкових зобов'язань, що самостійно узгоджується платником, визначеної згідно з нормами пп. «а» або пп. «б» абзацу третього п. 50.1 ст. 50 Податкового кодексу;

**у рядку 12 «сума штрафу»** — сума штрафу, розрахована виходячи з розміру податкового зобов'язання, що збільшується (р. 8.1), помноженого на розмір штрафу, визначеного у р.11 (у гривнях з копійками);

**у рядку 13 «сума пені»** — сума пені у гривнях з копійками, що нараховується платником самостійно відповідно до пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 Податкового кодексу.

Після заповнення рядків і колонок сумарне значення показників додатка 4 переноситься до відповідних рядків податкової декларації.

*Сплата рентної плати*

Згідно з п. 49.18 ст. 49 Податкового кодексу податкова декларація подається до контролюючого органу протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України, визначена у податковій декларації за податковий (звітний) місяць, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такої податкової декларації (п. 257.5 ст. 257 Податкового кодексу).

*Бухгалтерський облік*

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.33.

*Таблиця 6.33*

**Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	1267,50
2	Сплачено рентну плату	641	311	1267,50

**6.5.4. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання води****Платниками рентної плати за спеціальне використання води є:**

– первинні водокористувачі - суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують та/або передають вторинним водокористувачам воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів;

– суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

**Не є** платниками рентної плати за спеціальне використання води водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок), у тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку.

*Таблиця 6.34*

**Об'єкт оподаткування**

<b>Відноситься до об'єктів оподаткування</b>	<b>Не є об'єктом оподаткування</b>
1	2
– Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі.	Рентна плата за спеціальне використання води не справляється: – за воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок), у тому

Продовження таблиці 6.34

1	2
<p>– Об’єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води без її вилучення з водних об’єктів є:</p> <p>для потреб гідроенергетики - фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії; для потреб водного транспорту - час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць).</p> <p>– Об’єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об’єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов’язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).</p>	<p>числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку;</p> <p>– за воду, що використовується для протипожежних потреб;</p> <p>– за воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;</p> <p>– за воду, що використовується для пілозаглушення у шахтах і кар’єрах;</p> <p>– за воду, що забирається науково-дослідними установами, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, для проведення наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;</p> <p>– за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення, зсуву, забруднення тощо), крім кар’єрної, шахтної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами;</p> <p>– за воду, що забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об’єкти;</p> <p>– за морську воду, крім води з лиманів;</p> <p>– за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами);</p> <p>– за воду, що забирається для реабілітації, лікування та оздоровлення реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, підприємствами, установами та організаціями фізкультури та спорту для інвалідів та дітей-інвалідів, які засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів відповідно до закону;</p> <p>– для потреб гідроенергетики - з гідроакумуючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями;</p> <p>– для потреб водного транспорту: з морського водного транспорту, який використовує річковий водний шлях виключно для заходження з моря у морський порт, розташований</p>



1	2
	у пониззі річки, без використання спеціальних заходів забезпечення судноплавства (попуски води з водосховищ та шлюзування); під час експлуатації водних шляхів стоянковими (нафтоперекачувальні станції, плавнафтобази, дебаркадери, доки плавучі, судна з механічним обладнанням та інші стоянкові судна) і службово-допоміжними суднами та експлуатації водних шляхів річки Дунаю.

Ставки рентної плати за спеціальне використання води 2019 року слід збільшити на коефіцієнт:

2 — якщо лічильників обліку води немає, але їх можна встановити. Тобто якщо немає вагомих причин, що перешкоджають встановленню лічильників);

5 — на об'єм води, спожитої понад об'єм, відведений установі;

5 — на увесь об'єм води за умови, що установа не отримала дозвіл на спецводокористування.

***Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати за спеціальне використання води***

Водокористувачі самостійно обчислюють рентну плату за спеціальне використання води та за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту - починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Рентна плата обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої) водних об'єктів, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Водокористувачі, які використовують воду із змішаного джерела, обчислюють рентну плату, враховуючи обсяги води в тому співвідношенні, у якому формується таке змішане джерело, що зазначається в дозволах та договорах на поставку води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Водокористувачі, які використовують воду з каналів, обчислюють рентну плату виходячи з фактичних обсягів використаної води, встановлених лімітів використання води, ставок рентної плати, встановлених для водного об'єкта, з якого забирається вода в канал, та коефіцієнтів.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставок рентної плати.

За умови експлуатації водних шляхів вантажними самохідними і несамохідними суднами рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту обчислюється виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби

та ставки рентної плати, а пасажирськими суднами - виходячи з місяця-добы та ставки рентної плати.

Справляння рентної плати за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва не звільняє водокористувачів від сплати рентної плати за спеціальне використання води.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування), та ставок рентної плати.

Водокористувачі, які застосовують для потреб охолодження обладнання оборотну систему водопостачання, обчислюють рентну плату виходячи із фактичних обсягів води, використаної на підживлення оборотної системи. За всі інші обсяги фактично використаної води рентна плата обчислюється на загальних підставах.

Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, рентна плата сплачується у двократному розмірі.

Обсяг фактично використаної води на державних системах у зрошувальному землеробстві визначають органи водного господарства.

Якщо водокористувачі, які повністю утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, використовують обсяги води для господарської діяльності, направленої на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, рентна плата обчислюється на загальних підставах з усього обсягу використаної води.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води рентна плата обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

За понадлімітне використання води рентна плата обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно з установленими ставками рентної плати та коефіцієнтами.

За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води рентна плата справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.

Податкова декларація з рентної плати за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

Філії, відділення, інші відокремлені підрозділи водокористувача, які мають банківські рахунки, ведуть окремий бухгалтерський облік своєї діяльності, складають окремий баланс, подають податкові декларації та сплачують рентну плату за своїм місцем податкової реєстрації.

Якщо до складу водокористувача входять структурні підрозділи, які не мають банківських рахунків, не ведуть окремого бухгалтерського обліку своєї діяльності, не складають окремого балансу, податкові декларації подаються і рентна плата вноситься водокористувачем, до складу якого входять такі структурні підрозділи, за місцезнаходженням водних об'єктів та за ставками рентної плати, встановленими для цих водних об'єктів.

*Приклад 6.8.*

***Розглянемо приклад розрахунку для первинного водокористувача***

На балансі закладу освіти — водонапірна вежа, забір води до якої здійснюється з артезіанської свердловини.

Цей заклад використовує воду лише для власних потреб (пиття, підтримання гігієни працівників і вихованців, вологого прибирання тощо).

За звітний квартал він використав 3120 м куб. води, обчислений за технологічними картами чи розрахунками. Лічильники для обліку води заклад освіти не встановив.

Якою буде рентна плата за спеціальне використання води, якщо за дозволом на спецводокористування річний ліміт води для закладу освіти — 14 тис. м куб.?

Навчальний заклад застосовує ставки плати за воду — 79,75 грн за 100 м куб. води (пп. 255.5.2 ПК).

Оскільки лічильника немає, цю ставку слід збільшити на коефіцієнт 2.

Обчислимо суму рентної плати:

$$3120 \text{ м куб.} \times 79,75 \text{ грн} \times 2 \div 100 \text{ м куб.} = 4976,40 \text{ грн}$$

Якби заклад освіти встановив лічильник обліку води, плата за воду за звітний квартал становила б:

$$3120 \text{ м куб.} \times 79,75 \text{ грн} \div 100 \text{ м куб.} = 2488,20 \text{ грн}$$

***Приклад розрахунку, якщо приміщення орендує ФОП***

Установа у звітному кварталі частину будівлі не використовувала — передала в оренду ФОП, яка на орендованій площі розмістила кав'ярню.

Орендар не укладав з первинним водокористувачем договір на водопостачання. Установа не отримувала дозволу на спецводокористування, оскільки споживання води за добу не перевищувало 0,6 м. куб.

У звітному кварталі орендар і установа використали за даними лічильника 39 м куб. води.

Яким буде розмір рентної плати за спеціальне використання води? Установа до укладання договору оренди з ФОП не сплачувала за воду.

Оскільки кав'ярня використовує воду як складову напоїв, застосовуємо ставки плати за воду за підпунктом 255.5.6 ПК — 64,39 грн за 1 м куб. води.

Споживання води до 5 м куб. для ФОП є спеціальним.

Ставку слід збільшити на коефіцієнт 5, оскільки установа не має дозволу на спецводокористування.

Обчислюємо суму рентної плати:

$$39 \text{ м куб.} \times 64,39 \text{ грн} \times 5 = 12\,556,05 \text{ грн}$$

### **Приклад розрахунку, якщо приміщення орендує бюджетна установа**

Установа у звітному кварталі частину будівлі не використовувала — передала в оренду іншій бюджетній установі, яка отримувала дохід від додаткової господарської діяльності.

У звітному кварталі орендар і установа використали 39 м куб. води при річному ліміті — 160 м куб.

Лічильники обліку води встановлені.

Скільки становитиме рентна плата за спеціальне використання води?

Якщо установа споживає менше 5 м куб. води на добу, таке споживання для установи і орендаря не є спеціальним. Але якщо вода використовується в господарській діяльності, установа застосовуватиме ставки на весь обсяг спожитої води.

Ставка податку за підпунктом 255.5.2 ПК становить 79,75 грн за 100 м куб. води.

Обчислюємо суму рентної плати:

$$39 \text{ м куб.} \times 79,75 \text{ грн} \div 100 \text{ м куб.} = 31,10 \text{ грн.}$$

Як видно з Прикладів за однакового споживання води розрахунок рентної плати суттєво відрізняється.

Тож установі, яка планує здавати в оренду приміщення юридичним особам чи ФОП, які використовуватимуть воду для пиття, варто наполягти, аби орендар уклав договір на водопостачання безпосередньо з первинним водокористувачем.

Тоді плату за використання води сплачуватиме орендар, а не установа.

### **Бухгалтерський облік**

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат.

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.35

Таблиця 6.35

### **Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	31,10
2	Сплачено рентну плату	641	311	31,10

### *Звітність*

Про суми рентної плати установи звітують до відповідних відділень органів ДФС. Вони подають податкову декларацію з рентної плати за формою, затвердженою наказом Мінфіну від 17.08.2015 № 719. Саме ця декларація містить додаток 5 — розрахунок рентної плати за спеціальне використання води за кожним типом водного об'єкта.

Платники рентної плати подають одночасно з податковими деклараціями контролюючим органам копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води рентна плата включається до складу витрат, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

В цілому декларація містить: загальну частину (звітний період, тип декларації, загальні суми рентної плати (на основі додатків), типи поданих додатків та ін.).

Для платників рентної плати за воду заповнюються заголовна частина, рядки 4; 4.4.

Якщо подається уточнююча декларація, то ще й рядки 4.4.1, 4.4.2; 4.4.3. Реквізити частково дублюються в заголовних частинах додатків 5-7; додатки (розрахунки) — заповнюються залежно від виду рентної плати та на їх основі отримуються цифри загальної частини.

Ті додатки, які подаються відмічаємо не знаком “+”, а цифрою, що означає кількість поданих додатків, так як на кожний об'єкт водокористування складається окремий додаток; розділ, який заповнюється посадовими особами ДФС після подання декларації.

Щодо порожніх комірок, то використовується загальне правило: якщо декларація подається в паперовій формі, то їх прокреслюємо, якщо в електронній — залишаємо порожніми. Якщо декларація подається вперше, то разом з нею водокористувач повинен подати до органу ДФС у паперовому вигляді копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на постачання води і статистичний звіт “Звіт про використання води” (форма № 2ТП-водгосп) (пп. 255.11.19 ПКУ).

Останній звіт — річний і його можна подати тільки з річною декларацією. Копії дозволів і договорів треба надати тільки один раз. Якщо звіт № 2ТП-водгосп не подається до Управління водних ресурсів, то до ДФС його також подавати не треба (роз'яснення 121.05 ЗІР).

Форма і порядок подачі звіту №2-ТП затверджена Наказом Мінекології та природних ресурсів від 16.03.2015 № 78 (випадки, коли треба подавати звіт описані в п. 1.5 цього наказу, зокрема водозабір більше 20 м3 на добу). Усі вартісні показники у додатках (розрахунках) проставляються у гривнях з копійками.

Коротка інструкція щодо заповнення Додатка 5 міститься в самому додатку в кінці, тому тут зупинимося тільки на деяких нюансах з урахуванням роз'яснень ДФС щодо типових помилок. Кількість додатків 5 відповідає кількості об'єктів водокористування.

## Порядок заповнення Додатку 5

Графа	Як заповнювати
Додаток 5 “Розрахунок з рентної плати за спеціальне використання води”	
8	Об’єкт оподаткування з початку року
8.1	в межах встановленого річного ліміту
8.2	понад встановлений річний ліміт
9	Ставка рентної плати
10	Коефіцієнти, які використовуються до ставок рентної плати
10.1	відповідно до п. 255.6 ПКУ
10.2	відповідно до п. 255.7 ПКУ
10.3	відповідно до п. 255.11.10 ПКУ
10.4	Відповідно до п. 255.11.13 ПКУ

Відповідальність така ж, як і за деклараціями з інших податків і зборів. Неподання або несвоєчасне подання податкової декларації з рентної плати тягне за собою штраф згідно п. 120.1 ПКУ: 170 грн — якщо перший раз; 1020 грн — за кожне повторне протягом року.

### 6.5.5. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів

#### *Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є*

– лісокористувачі - юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства),

– а також фізичні особи - підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

#### *Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів є:*

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- деревина, заготовлена під час проведення заходів:

щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років - рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування; незалежно від віку деревостанів - суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки);

з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;

– другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

– побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

– використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

#### *Порядок нарахування податкових зобов'язань з рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів:*

Розрахунок рентної плати здійснюється наступним чином:

$$ЛР = V \times C \text{ (6.4)},$$

де, ЛР - загальна сума рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, грн;

V - обсяг заготівлі деревини, другорядних лісових матеріалів, куб. м, л, т;

C - розрахункова ставка, грн. / куб. м, л, т.

Сума рентної плати обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

Сума рентної плати, зазначена в лісорубному та в лісовому квитках, підлягає перерахунку суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, у разі коли:

загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку та кількість більше ніж на 10 відсотків;

фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений у лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Підставою для перерахунку є спеціальні дозволи та акти огляду місць використання лісових ресурсів.

Суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, перерахунок рентної плати за заготівлю деревини і заготівлю другорядних лісових матеріалів, побічні лісові користування та використання корисних властивостей лісів здійснюється також у разі:

а) виправлення технічних помилок, які можуть бути допущені під час проведення матеріальної і грошової оцінки лісосік, другорядних лісових матеріалів, побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів, відпущених за лісорубними квитками або лісовими квитками, неправильного застосування сортиментних таблиць, поясів, розрядів та ставок рентної плати, а також виправлення арифметичних помилок, допущених під час підрахунків;

б) анулювання лісорубного та/або лісового квитка у зв'язку з вилученням земель для інших потреб. В інших випадках анулювання або видачі дубліката лісорубного квитка та/або лісового квитка перерахунок рентної плати не здійснюється і вся нарахована за такими квитками сума рентної плати повністю сплачується до відповідних бюджетів;

в) надання лісокористувачеві відстрочки:

на заготівлю деревини - сума рентної плати за заготівлю залишеної на пні деревини збільшується на 1,5 відсотка незалежно від строку, на який надано відстрочку;

на вивезення деревини - сума рентної плати за невивезену вчасно деревину збільшується на 1,5 відсотка за кожний місяць відстрочки;

г) додаткового продовження строку вивезення, але не більш як на три місяці. При цьому лісокористувачем сума рентної плати за обсяг невивезеної вчасно деревини збільшується на 5 відсотків за кожний місяць відстрочки.

Незалежно від способу обліку деревини, що відпускається на пні (за площею, пеньками, приблизною кількістю), лісокористувачі, які допустили неповну заготівлю деревини, що дозволена для вирубки за виписаними лісорубними квитками, або взагалі її не проводили, рентну плату обчислюють і сплачують повністю за всю дозволена для заготівлі кількість деревини, що зазначена в дозволі.

### ***Звітність***

Лісокористувачі, у яких за результатами діяльності здійснюється перерахунок рентної плати, відображають донараховані суми рентної плати в податковій декларації.



Лісокористувачі щокварталу складають податкову декларацію з рентної плати наростаючим підсумком з початку року, за винятком:

а) лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків рентна плата вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;

лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума рентної плати в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 25 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня року, в якому сплачується рентна плата;

б) лісокористувачів з іншої області, які сплачують рентну плату повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

### *Бухгалтерський облік*

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів повністю включається до складу витрат.

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.37.

*Таблиця 6.37*

### **Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	31,10
2	Сплачено рентну плату	641	311	31,10

### **6.5.6. Платники, порядок обчислення, обліку і звітності з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України**

#### *Платниками рентної плати є*

– суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.

#### *Об'єктом оподаткування рентною платою:*

– для нафти та нафтопродуктів є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді;

– для аміаку є сума добутоків відстаней відповідних маршрутів його транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги аміаку, транспортованого (переміщеного) кожним маршрутом транспортування.

Таблиця 6.38

**Ставки рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України (п. 256-1.3 ПКУ)**

Вид транспортування природного ресурсу	Ставка рентної плати, дол. США/1 т
транспортування нафти магістральними нафтопроводами	0,56
транспортування нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами	0,56
транзитне транспортування аміаку за кожні 100 км відстані	2,4
<i>У разі зміни тарифів на транспортування до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування аміаку та за транспортування нафти магістральними нафтопроводами для споживачів України.</i>	

**Звітність та порядок обчислення**

Сума податкових зобов'язань з рентної плати за податковий (звітний) період сплачується виходячи з:

фактичних обсягів аміаку і відстані відповідних маршрутів його транспортування територією України;

фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів, що транспортуються територією України.

**Бухгалтерський облік**

Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України повністю включається до складу витрат.

Кореспонденцію рахунків з відображення нарахування ренти наведено у табл. 6.38

Таблиця 6.38

**Відображення в обліку операцій з нарахування ренти**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано рентну плату	92	641	31,10
2	Сплачено рентну плату	641	311	31,10

**Питання для самоконтролю до теми 6**

1. Сутність акцизного податку та підакцизних товарів
2. Суб'єкти сплати акцизного податку
3. Сутність мита та суб'єкти його сплати
4. Об'єкти оподаткування митом
5. Сутність державного мита та суб'єкти його сплати
6. Об'єкт та суб'єкт оподаткування екологічним податком
7. Сутність рентної плати та її склад
8. Об'єкт та база оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин та в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
9. Об'єкт та база оподаткування рентною платою за спеціальне використання води;
10. Об'єкт та база оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів;

**Тестові питання до теми 6**

1. При визначенні бази оподаткування акцизним податком перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за курсом, визначеним відповідно:
  - а) ст. 39 Податкового кодексу України;
  - б) ст. 19 Митного кодексу України
  - в) поточного курсу НБУ
  - г) даті операції
2. Об'єктами оподаткування митом є:
  - а) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;
  - б) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі області України підприємствами;
  - в) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 130 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;
  - г) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 120 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі області України підприємствами;
3. Державне мито – це:
  - а) обов'язковий, індивідуальний, цільовий платіж, що стягується до державного бюджету як плата за дії (послуги) публічно-правового характеру на користь органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою компенсації витрат, що виникають у зв'язку з такими діями (послугами).
  - б) індивідуальний, цільовий платіж, що стягується до державного бюджету як плата за дії (послуги) публічно-правового характеру на користь органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою компенсації витрат, що виникають у зв'язку з такими діями (послугами).

в) обов'язковий, цільовий платіж, що стягується до державного бюджету як плата за дії (послуги) публічно-правового характеру на користь органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою компенсації витрат, що виникають у зв'язку з такими діями (послугами).

г) обов'язковий, індивідуальний, добровільний, цільовий платіж, що стягується до державного бюджету як плата за дії (послуги) публічно-правового характеру на користь органів державної влади та органів місцевого самоврядування з метою компенсації витрат, що виникають у зв'язку з такими діями (послугами).

4. Екологічний податок з 2019 року зобов'язані сплачувати усі юридичні особи, якщо їх діяльність призводить до:

а) викидів шкідливих речовин у повітря; скидів шкідливих речовин до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод; розміщення відходів; утворення радіоактивних відходів, їх тимчасове зберігання понад строк, встановлений особливими умовами ліцензії.

б) викидів шкідливих речовин; скидів шкідливих речовин до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод; розміщення відходів; утворення радіоактивних відходів, їх тимчасове зберігання понад строк, встановлений особливими умовами ліцензії.

в) податок выдмынено

г) скидів шкідливих речовин до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод; розміщення відходів; утворення радіоактивних відходів, їх тимчасове зберігання понад строк, встановлений особливими умовами ліцензії.

5. Базовий податковий (звітний) період для рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за видобування нафти, конденсату, природного газу, у тому числі газу, розчиненого у нафті (нафтового (попутного) газу), етану, пропану, бутану, рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України та рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України, дорівнює :

а) календарному кварталу;

б) календарному року;

в) календарному місяцю;

г) календарному дню.

6. Базовий податковий (звітний) період для рентної плати, крім рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за видобування нафти дорівнює:

а) календарному кварталу;

б) календарному року;

в) календарному місяцю;

г) календарному дню.

7. До податкової декларації з розрахунку рентної плати подають:

а) річну фінансову звітність;

б) статистичну звітність;

в) додатки з розрахунками;

г) соціальну звітність.

8. Розрахунок рентної плати за спеціальне використання води за кожним типом водного об'єкта міститься в:

- а) декларації;
- б) додатку 1 до декларації;
- в) додатку 5 до декларації;
- г) додатку 3 до декларації.

9. Розрахунок з рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин міститься в

- а) декларації;
- б) додатку 1 до декларації;
- в) додатку 5 до декларації;
- г) додатку 3 до декларації.

10. Розрахунок з рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин міститься в:

- а) декларації;
- б) додатку 1 до декларації;
- в) додатку 5 до декларації;
- г) додатку 3 до декларації.

### Список літератури до теми 6

1. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Митний тариф України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/584a-18>.
3. Державне мито: ставка, об'єкт оподаткування, платник, пільги. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-gosudarstvennaya-poshlina-stavka-obekt-nalogooblozheniya-platelshhik-igoty>.
4. Наказ Про затвердження Інструкції про порядок обчислення та справляння державного мита. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1623-12>.
5. Онищенко В. Розрахунок плати за користування надрами. Головбух - 2018. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7450-rozrahunok-plati-za-koristuvannya-nadrami>.
6. Онищенко В. Рентна плата за воду 2018. Головбух - 2018. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7124-rentna-plata-za-vodu-2018>.
7. Заповнення розрахунку з рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9785>.
8. Рентна плата за спеціальне використання води 2019: хто та скільки. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/137-rentna-plata-za-spetsialne-vikoristannya-vodi>.
9. Водний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/213/95-vp>.
10. Митний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.
11. Онищенко В. Акцизний податок 2019. Головбух. – 2018. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7442-aktsizniy-podatok-2019>.
12. Левадський І. Екологічний податок 2019: ставки і строки. Головбух – 2019. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/133-ekologchniy-podatok>.

## Тема 7. Облік розрахунків і звітність за місцевими податками і зборами

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність та склад місцевих податків і зборів;
- порядок обчислення, звітності і сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- характеристику туристичного збору і порядок його сплати;
- податковий період для визначення туристичного збору;
- ставки збору за місця для паркування транспортних засобів;
- алгоритм обчислення збору за місця для паркування транспортних засобів;
- порядок розрахунку та сплати плати за землю;
- особливості обліку та звітності розрахунків підприємств за місцевими податками і зборами;
- основні положення з досвіду розрахунків за місцевими податками та зборами в країнах ЄС.

**Ключові слова і поняття:** місцеві податки і збори, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, туристичний збір, збір за місця для паркування транспортних засобів, плата за землю.

### ПЛАН

- 7.1. Сутність та склад місцевих податків і зборів
- 7.2. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
- 7.3. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати транспортного податку
- 7.4. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати туристичного збору
- 7.5. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати збору за місця для паркування транспортних засобів
- 7.6. Платники, порядок обчислення, обліку звітності з плати за землю
- 7.7. Досвід розрахунків за місцевими податками і зборами в країнах ЄС.

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

Складовою бюджетної системи України є місцеві бюджети. Під місцевими бюджетами розуміють бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад. Місцеві податки та збори є важливими джерелами наповнення місцевих бюджетів.

За ст. 10 Податкового кодексу України «Місцеві податки», до місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок; до місцевих зборів належать:

збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір. Місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі). Місцеві ради в межах повноважень, визначених Кодексом, вирішують питання відповідно до вимог Податкового Кодексу щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку за лісові землі. Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податкового Кодексом, забороняється. Зарухування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

## 7.2. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки відноситься до місцевих податків та зборів. В табл. 7.1 наведено основні елементи податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Таблиця 7.1

### Основні елементи податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Зміст елемента	Розкриття змісту
1	2
Назва податку	Податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
1. Платники податку	Фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості. Визначення платників податку в разі перебування об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб: а) якщо об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку; б) якщо об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом; в) якщо об'єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку

Продовження таблиці 7.1

1	2
2. Об'єкт оподаткування	Об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка
3. База оподаткування	Загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток. База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється контролюючим органом на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно та/або на підставі оригіналів відповідних документів платника податків, зокрема документів на право власності. База оподаткування об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи із загальної площі кожного окремого об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.
4. Ставка податку	Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються за рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.
5. Порядок обчислення податку	Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості у такому порядку: а) за наявності у власності платника податку одного об'єкта житлової нерухомості, в тому числі його частки, податок обчислюється, виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно до підпунктів "а" або "б" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку; б) за наявності у власності платника податку більше одного об'єкта житлової нерухомості одного типу, в тому числі їх часток,



Продовження таблиці 7.1

1	2
	<p>податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпунктів "а" або "б" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку; в) за наявності у власності платника податку об'єктів житлової нерухомості різних видів, у тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпункту "в" підпункту 266.4.1 пункту 266.4 цієї статті, та відповідної ставки податку; г) сума податку, обчислена з урахуванням підпунктів "б" і "в" цього підпункту, розподіляється контролюючим органом пропорційно до питомої ваги загальної площі кожного з об'єктів житлової нерухомості; г) за наявності у власності платника податку об'єкта (об'єктів) житлової нерухомості, у тому числі його частки, що перебуває у власності фізичної чи юридичної особи - платника податку, загальна площа якого перевищує 300 квадратних метрів (для квартири) та/або 500 квадратних метрів (для будинку), сума податку, розрахована відповідно до підпунктів "а"- "г" цього підпункту, збільшується на 25000 гривень на рік за кожен такий об'єкт житлової нерухомості (його частку). Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості виходячи із загальної площі кожного з об'єктів нежитлової нерухомості та відповідної ставки податку. Податкове/податкові повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку, обчисленого згідно з підпунктом 266.7.1 пункту 266.7 цієї статті, та відповідні платіжні реквізити, зокрема, органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком). Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.</p>

Продовження таблиці 7.1

1	2
	<p>Контролюючі органи за місцем проживання (реєстрації) платників податку в десятиденний строк інформують відповідні контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості про надіслані (вручені) платнику податку податкові повідомлення-рішення про сплату податку у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Нарахування податку та надсилання (вручення) податкових повідомлень-рішень про сплату податку фізичним особам - нерезидентам здійснюють контролюючі органи за місцезнаходженням об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності таких нерезидентів. Платники податку мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за місцем проживання (реєстрації) для проведення звірки даних щодо: об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності платника податку; розміру загальної площі об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності платника податку; права на користування пільгою із сплати податку; розміру ставки податку; нарахованої суми податку.</p> <p>У разі виявлення розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, зокрема документів на право власності, контролюючий орган за місцем проживання (реєстрації) платника податку проводить перерахунок суми податку і надсилає (вручає) йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним). Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані щокварталу у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу подавати контролюючим органам відомості, необхідні для розрахунку та справляння податку фізичними та юридичними особами, за місцем розташування такого об'єкта нерухомого майна станом на перше число відповідного кварталу в порядку, визначеному</p>

Продовження таблиці 7.1

1	2
	<p>Кабінетом Міністрів України. Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об'єктів оподаткування декларацію за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості декларація юридичною особою - платником подається протягом 30 календарних днів з дня виникнення права власності на такий об'єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Порядок обчислення сум податку в разі зміни власника об'єкта оподаткування податком У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому припинилося право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника - починаючи з місяця, в якому він набув право власності. Контролюючий орган надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності</p>
6. Податковий період	Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року
7. Строк та порядок сплати податку	<p>Строки сплати податку Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується: а) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення; б) юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації";</p> <p>Порядок сплати податку Податок сплачується за місцем розташування об'єкта/об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України</p>
Статус податку	Місцевий податок, прямиий податок, податок на майно
Податкова звітність	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (наказ Мінфіну від 10.04.2015 р. № 408)

Закінчення таблиці 7.1

1	2
Нормативна база оподаткування	Розділ XII. Податкового Кодексу України
Облікові джерела інформації	Рахунок 64. Документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості, облік такого майна
<p><b>Пільги із сплати податку</b></p> <p>База оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи - платника податку, зменшується: а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів; б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. метрів; для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), - на 180 кв. метрів. Таке зменшення надається один раз за кожний базовий податковий (звітний) період (рік).</p> <p>Сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, встановлюють пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, громадських об'єднань, благодійних організацій, релігійних організацій України, статuti (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями). Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, для фізичних осіб визначаються виходячи з їх майнового стану та рівня доходів. Пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів нежитлової нерухомості, встановлюються залежно від майна, яке є об'єктом оподаткування. Органи місцевого самоврядування до 25 грудня року, що передує звітному, подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта житлової та/або нежитлової нерухомості рішення щодо ставок та наданих пільг юридичним та/або фізичним особам зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за формою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Пільги з податку для фізичних осіб не застосовуються до: об'єкта/об'єктів оподаткування, якщо площа такого/таких об'єкта/об'єктів перевищує п'ятикратний розмір неоподаткованої площі, встановленої підпунктом 266.4.1 цього пункту; об'єкта/об'єктів оподаткування, що використовуються їх власниками з метою одержання доходів (здаються в оренду, лізинг, позичку, використовуються у підприємницькій діяльності).</p>	

### Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року (у 2019 році - **4173 грн.**), за 1 кв. метр бази оподаткування.

Змін до розмірів ставок податку на нерухомість рішенням КМР від 21.11.2017 р. №508/3515 не вносилося. Тому ставки залишилися незмінними на рівні 2016 року (табл. 7.2).

Таблиця 7.2

**Ставки податку для об'єктів житлової нерухомості для усіх місць розташування (зональності)**

Тип об'єкта	Ставка податку
Будинки-інтернати для людей похилого віку та інвалідів	0,01
Будинки дитини та сирітські будинки	0,01
Будинки нічного перебування	0,01
Центри реінтеграції	0,01
Центри соціальної адаптації	0,01
Соціальні готелі (хоспіси)	0,01
Будинки для біженців	0,01
Притулки для бездомних	0,01
Інші	1,00

При цьому з 1 січня по 31 грудня 2017 року до ставки податку застосовувався понижувальний коефіцієнт 0,75.

Ставки податку для об'єктів нежитлової нерухомості для усіх місць розташування (зональності) встановлюються у таких розмірах (табл. 7.3).

Таблиця 7.3

**Ставки податку для об'єктів нежитлової нерухомості для усіх місць розташування (зональності)**

Тип об'єкта	Ставка податку
Гаражі	0,01
Музеї та бібліотеки	0,01
Будівлі лікарень навчальних закладів	0,01
Материнські та дитячі реабілітаційні центри, пологові будинки	0,01
Центри функціональної реабілітації	0,01
Зали (споруди) спортивні	0,01
Пам'ятки історичні та такі, що охороняються державою	0,01
Будівлі (споруди) комунальні	0,01
Інші	1,00

З 1 січня по 31 грудня 2017 року до ставки податку також застосовувався понижувальний коефіцієнт 0,75.

Звітною формою є податкова декларація з податку на нерухоме майно, затверджена наказом Міністерства фінансів України 01 липня 2014 року № 735. У формі вказується: тип об'єкта житлової нерухомості (зазначається код\*), загальна

площа об'єкта житлової нерухомості, ставки податку, код пільги, сума пільги із сплати податку та річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника. Додатком до звітної форми є “Відомості про наявні об'єкти житлової нерухомості”.

Місцеві органи влади встановлюють відповідні правила щодо таких податків та зборів. Так, рішенням КМР від 23.06.11 №242/5629 Про встановлення місцевих податків і зборів у м. Києві (з останніми змінами, внесеними згідно з рішенням Київської міської ради від 21 листопада 2017 року N 508/3515). Відповідно до Податкового кодексу України Київська міська рада вирішила: Установити в м. Києві місцеві податки та збори ... податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Затверджене *Положення про нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в м. Києві*.

Мінфін повідомляє (лист від 18.08.2015 р. № 31-11410-08-16/26592), що згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, витрати, пов'язані зі сплатою податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відображаються на відповідних рахунках витрат.

Відповідно до п. 18 П(С)БО 16, «Витрати», податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг) відносяться до складу адміністративних витрат.

В бухгалтерському обліку нарахування та сплата податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відображається наступним чином, табл. 7.4.

Таблиця 7.4

### Відображення в обліку операцій з нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Нараховане податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	92	641	2541,39
Сплачено податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	641	311	2541,39

### 7.3. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати транспортного податку

Транспортний податок — це майновий податок, який зараховується до місцевого бюджету. Автомобіль легковий — автомобіль з кількістю місць для сидіння не більше дев'яти, з місцем водія включно, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення пасажирів та їхнього багажу із забезпеченням необхідного комфорту та безпеки.

В табл. 7.5 наведено основні елементи транспортного податку.

Таблиця 7.5

## Основні елементи транспортного податку

Зміст елемента	Розкриття змісту
Назва податку	Транспортний податок
1	2
1. Платники податку	Платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування
2. Об'єкт оподаткування	Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Така вартість визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного, соціального розвитку і торгівлі, за методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України, станом на 1 січня податкового (звітного) року виходячи з марки, моделі, року випуску, об'єму циліндрів двигуна, типу пального". Щороку до 1 лютого податкового (звітного) року центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного, соціального розвитку і торгівлі, на своєму офіційному веб-сайті розміщується перелік легкових автомобілів, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, який повинен містити такі дані щодо цих автомобілів: марка, модель, рік випуску, об'єм циліндрів двигуна, тип пального
3. База оподаткування	Базою оподаткування є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до підпункту 267.2.1 пункту 267.2 цієї статті Податкового Кодексу України
4. Ставка податку	Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування
5. Податковий період	Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року
6. Строк та порядок сплати податку	Порядок сплати податку Податок сплачується за місцем реєстрації об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України. Строки сплати податку Транспортний

Закінчення таблиці 7.5

1	2
	податок сплачується: фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення; юридичними особами - авансовими внесками шокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації
Статус податку	Місцевий податок, прями́й податок, податок на майно
Податкова звітність	Податкова декларація з транспортного податку (наказ Мінфіну від 10.04.2015 р. № 415)
Нормативна база оподаткування	Розділ XII. Податок та майно Податкового Кодексу України
Облікові джерела інформації	Рахунок 64. Документи технічного характеру про транспортний засіб, для розрахунку ринкової вартості використовуються такі дані: марка, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм двигуна, тип коробки передач, пробіг

Ставка транспортного податку затверджена п. 267.4 Податкового кодексу України та становить 25000,00 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Об'єктом оподаткування є легкові автомобілі:

- з року випуску яких минуло не більше 5-ти років (включно);
- середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Оскільки з 1 січня 2018 року розмір мінімальної зарплати становить 3723,00 грн, то така вартість зросла з 1200000,00 грн до 1396125,00 грн.

Така вартість визначається центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику економічного розвитку, за методикою, затвердженою КМУ, виходячи з марки, моделі, року випуску, типу двигуна, об'єму циліндрів двигуна, типу коробки переключення передач, пробігу легкового автомобіля, та розміщується на його офіційному веб-сайті. Якщо є кілька автомобілів, які підпадають під оподаткування, податок потрібно сплачувати за кожне авто.

Транспортний податок відноситься на витрати підприємства, його облік регулюється нормами П(С)БО 16 «Витрати». Швидше за все, легкові авто використовуються керівниками підприємства, для представницьких цілей і здійснення інших управлінських функцій. Тому в таких випадках транспортний податок буде включатися до складу адміністративних витрат у міру його використання. Якщо транспортний засіб призначений для виконання загальних потреб підприємства або для просування (збуту) продукції, для обліку податку можуть використовуватися відповідні рахунки.

Об'єктом оподаткування є легкові авто, віком не старше 5 років (з моменту виробництва), ринкова вартість яких перевищує 375 мінімальних заробітних плат (МЗП).

Для розрахунку ринкової вартості використовуються такі дані: марка, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм двигуна, тип коробки передач, пробіг.



Визначення ринкової вартості автомобіля здійснює Мінекономіки. Воно публікує такі дані до 1 лютого по кожній марці авто у відкритому доступі.

Ставка транспортного податку в річному вимірі становить 25000,00 грн за автомобіль.

Платниками транспортного податку виступають як фізичні, так і юридичні особи (в т. ч. іноземні), на яких зареєстрований автомобіль.

В разі продажу авто за генеральним дорученням — платником транспортного податку буде особа, яка зазначена власником в Реєстрі МРЕВ.

Якщо ви придбали автомобіль протягом року, то заплатити транспортний податок потрібно за місяці, які залишилися до кінця року з моменту оформлення права власності. Для цього треба розділити 25 тис. грн на 12 місяців і помножити на кількість місяців, що залишилися до кінця календарного року.

За період з 1 січня і до дати продажу автомобіля транспортний податок буде нарахований попередньому власнику.

Якщо п'ять років (з дати випуску) автомобілю виповнюється в поточному році, то податок сплачується за кількість місяців, що передували цій даті.

У разі якщо з якоїсь причини документів, що підтверджують дату випуску автомобіля немає, то відлік 5 років відбувається з 1 січня року, зазначеного в свідоцтві про реєстрацію транспортного засобу.

Наприклад, Ви власник авто 2014 року випуску, а документів, що підтверджують точну дату випуску автомобіля, немає. Тоді вважається, що ця дата випуску автомобіля – 1 січня 2014 року. І, значить, у 2019 році такий автомобіль під сплату транспортного податку не потрапляє.

Транспортний податок, також як і інші податки на майно, працівники фіскальних органів обчислюють самі. Роблять вони це на підставі інформації, отриманої від Мінекономіки.

У Податковій декларації з транспортного податку юридичними особами вказується: міжнародний ідентифікаційний номер транспортного засобу (VIN-код), марка транспортного засобу, модель транспортного засобу, рік випуску транспортного засобу (дата виготовлення) (мм.rrrr), тип пального, об'єм циліндрів двигуна (куб. см), дата реєстрації/перереєстрації/зняття з обліку транспортного засобу (дд.мм.rrrr), кількість місяців володіння транспортним засобом у звітному році та загальна річна сума транспортного податку, яка підлягає сплаті за даними платника (ставка / 12 х к. 9)

До 1 липня поточного року податківці надсилають фізособам за місцем реєстрації податкове повідомлення-рішення, в якому вказана сума та реквізити для оплати.

З моменту отримання повідомлення-рішення, у платника є 60 днів для сплати податку.

Також ви маєте право звернутися до податкової за місцем проживання з письмовою заявою і зажадати проведення звірки даних по вартості автомобіля і нарахуванню податку.

Якщо розбіжності між вашими даними і даними податкової матимуть документальне підтвердження (догівір купівлі-продажу, акт або довідка продавця,

митна декларація), податкова зобов'язана перерахувати суму податку і видати нове податкове повідомлення-рішення.

В бухгалтерському обліку нарахування та сплата транспортного податку на відображається наступним чином, табл. 7.6.

Таблиця 7.6

#### Відображення в обліку операцій з нарахування транспортного податку

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Нараховане транспортний податок	91, 92, 93	641	2500,00
Сплачено транспортний податок	641	311	2500,00

### 7.4. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати туристичного збору

Туризм (гостинність) — тимчасовий виїзд особи з місця постійного проживання в оздоровчих, пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях без здійснення оплачуваної діяльності в місці перебування. Туризм проявляється як форма суспільного споживання специфічних благ, послуг та товарів, що об'єктивно розвинулась внаслідок соціологізації відтворювальної функції, утворивши галузь діяльності зі створення цього специфічного продукту та організації його споживання, яка за кінцевим призначенням та характером діяльності належить до споживчих галузей господарства. Турист — особа, яка здійснює подорож по Україні або до іншої країни з не забороненою законом країни метою перебування на термін від 24 годин до одного року без здійснення будь-якої оплачуваної діяльності та із зобов'язанням залишити країну або місце перебування в зазначений термін. Туристичні послуги - послуги суб'єктів туристичної діяльності щодо розміщення, харчування, транспортного, інформаційно-рекламного обслуговування, а також послуги закладів культури, спорту, побуту, розваг тощо, спрямовані на задоволення потреб туристів. Туристичний збір — це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету. Місцеві ради самостійно приймають рішення про необхідність справляння даного збору на території громади. В табл. 7.7 наведено основні елементи туристичного збору.

Таблиця 7.7

#### Основні елементи туристичного збору

Зміст елемента	Розкриття змісту
1	2
Назва збору	Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету
1. Платники збору	Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які перебувають на території адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради

Продовження таблиці 7.7

1	2
	об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк
2. База справляння збору	Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, визначених підпунктом 268.5.1 цієї статті, за вирахуванням податку на додану вартість. До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду
3. Ставка збору	Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору
4. Податковий період	Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу
Податкові агенти	Згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляння збору може здійснюватися: а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами; б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму; в) юридичними особами або фізичними особами - підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою
Особливості справляння збору	Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання

Закінчення таблиці 7.7

1	2
5. Строк та порядок сплати збору	Порядок сплати збору. Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням податкових агентів. Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору у контролюючому органі за місцезнаходженням підрозділу
Статус збору	Місцевий збір, прямих податок
Податкова звітність	Податкова декларація туристичного збору (наказ Мінфіну від 09.07.2015 № 636)
Нормативна база оподаткування	Розділ XII. Податок та майно Податкового Кодексу України
Облікові джерела інформації	64 рахунок. Облік категорій осіб, які відносяться до туристів, облік вартості проживання туристів, облік ПДВ

Хто не є платниками збору. Платниками збору не можуть бути особи, які: а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір; б) особи, які прибули у відрадження; в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого); г) ветерани війни; г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я; е) діти віком до 18 років; є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

Місцеві органи влади не можуть ні встановлювати індивідуальні пільгові ставки зборів для окремих осіб, ні звільняти їх від сплати збору

Платниками туристичного збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію м. Києва та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Ставка збору встановлюється у розмірі **1% до бази справляння збору**.

Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) за вирахуванням ПДВ. До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів,

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

У податковій декларації туристичного збору сума туристичного збору вказується як множення вартості проживання (ночівлі), за вирахуванням податку на додану вартість, грн. коп. Х ставка збору, відсотки.

Бухгалтерський облік розрахунків з туристичного збору наведено в табл. 7.8.

Таблиця 7.8

### Бухгалтерський облік розрахунків з туристичного збору

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Отримано попередню оплату за основні готельні послуги	301	681	3660,00
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641/ ПДВ	610,00
3	Відображено дохід від надання послуг з проживання в номері	361	7031	3267,00
4	Відображено податкові розрахунки з ПДВ	7031	643	540,00
5	Нараховано туристичний збір	7031	642	27,00
6	Сплачено туристичний збір	301	361	27,00
7	Сплачено туристичний збір до бюджету	642	311	27,00

### 7.5. Платники, порядок обчислення, звітності, обліку і сплати збору за місця для паркування транспортних засобів

Паркінг - це місце, де автомобіль буде у безпеці, під цілодобовою охороною. Машина у паркінгу захищена від погодних сюрпризів – дощу, снігу та сонячних променів. Зрештою, паркінг може принести додатковий прибуток, якщо здавати в оренду паркомісце, або за потреби, продати. Парковка (також Паркінг від англ. Parking) - технічний термін, що означає штатний переклад механізму, пристрою, транспортного засобу в неробоче, нерухоме положення в передбаченому для цього безпечному місці. Також може означати саме це місце; також - процес постановки транспортного засобу на місце стоянки. Найбільш поширений відносно автомобілів. Паркування — це місце, де будь-який транспортний засіб можна перевести в неробочий стан і залишити на нетривалий час. Особливістю є можливість безкоштовної зупинки автомобіля.

Збір за місця для паркування транспортних засобів це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету. В табл. 7.9 наведено основні елементи збору за місця для паркування транспортних засобів.

## Основні елементи збору за місця для паркування транспортних засобів

Зміст елемента	Розкриття змісту
1	2
Назва збору	Збір за місця для паркування транспортних засобів
1. Платники збору	Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.
2. Об'єкт обкладання збором	Об'єкт і база оподаткування Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні"
3. База оподаткування	Базою оподаткування є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету
4. Особливості встановлення збору	Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.
5. Ставка збору	Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року. При визначенні ставки

1	2
	збору сільські, селищні, міські ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.
6. Податковий період	Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу
7. Строк та порядок сплати збору	Порядок сплати податку Податок сплачується за місцем реєстрації об'єктів оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України. Строки сплати податку Транспортний податок сплачується: фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення; юридичними особами - авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації"
8. Статус збору	Місцевий збір, прямиий збір
9. Звітність про збір	Податкова декларація збору за місця для паркування транспортних засобів (наказ Мінфіну від 09.07.2015 № 636)
10. Нормативна база справляння збору	Розділ XII. Податок за майно Податкового Кодексу України
11. Порядок обчислення та строки сплати збору	Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування. Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору у контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки
12. Облікові джерела інформації	64 рахунок Документи про провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів

У податковій декларації збору за місця для паркування транспортних засобів проводиться розрахунок збору за складовими: площа відведеної земельної ділянки, кв.м (затверджена рішенням сільської, селищної або міської ради) X мінімальна заробітна плата (установлена законом на 01 січня податкового (звітного) року) X

кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів X ставка збору, відсотки = Усього нараховано збору 7, грн коп., к. 3 х к. 4 х к. 5 х к. 6.

Бухгалтерський облік операцій з нарахування збору за місяця для паркування транспортних засобів наведено в табл. 7.10.

Таблиця 7.10

**Відображення в обліку нарахування збору за місяця для паркування транспортних засобів**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Нараховано суму збору за місяця для паркування	23, 91	641/збір	250,00
Сплачено збір за місяця для паркування транспортних засобів	641/збір	311	250,00

### 7.6. Платники, порядок обчислення, обліку, звітності з плати за землю

**Плата за землю** - обов'язковий платіж у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності за Податковим Кодексом України.

В табл. 7.11 наведено основні елементи плати за землю (земельного податку).

Таблиця 7.11

**Основні елементи плати за землю (земельного податку)**

Зміст елемента	Розкриття змісту
1	2
Назва податку	Плата за землю (земельний податок)
1. Платники податку	Платниками податку є: власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі. Особливості справляння податку суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV Податкового Кодексу
2. Об'єкт оподаткування	Об'єктами оподаткування є: земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні; земельні частки (паї), які перебувають у власності
3. База оподаткування	Базою оподаткування є: нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно



1	2
	до порядку, встановленого цим розділом; площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом
4. Ставка податку	Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування - не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки. Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12 відсотків від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності). Ставки земельного податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Ставка податку за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області
6. Податковий період	Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців)
7. Строк та порядок сплати податку	Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою. У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період

Продовження таблиці 7.11

1	2
	<p>перебування землі у власності або користуванні у поточному році. Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частками власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.</p> <p>Податкове зобов'язання з плати за землю, визначене у податковій декларації, у тому числі за нововідведені земельні ділянки, сплачується власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.</p> <p>При переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на таку земельну ділянку.</p> <p>У разі надання в оренду земельних ділянок (у межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами податок за площі, що надаються в оренду, обчислюється з дати укладення договору оренди земельної ділянки або з дати укладення договору оренди будівель (їх частин).</p> <p>Власник нежитлого приміщення (його частини) у багатоквартирному жилу будинку сплачує до бюджету податок за площі під такими приміщеннями (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно</p>
8. Статус податку	Місцевий податок, прямий податок, ресурсні платежі
9. Порядок обчислення плати за землю	<p>Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру. Центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин та у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, у сфері будівництва щомісяця, але не пізніше 10 числа наступного місяця, а також за запитом відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння плати за землю, у порядку,</p>

1	2
	<p>встановленому Кабінетом Міністрів України.</p> <p>Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.</p> <p>Платник плати за землю має право подавати щомісяця звітну податкову декларацію, що звільняє його від обов'язку подання податкової декларації не пізніше 20 лютого поточного року, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.</p> <p>За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.</p> <p>У разі зміни протягом року об'єкта та/або бази оподаткування платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися такі зміни.</p> <p>Платники податку мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за місцем знаходження земельної ділянки для проведення звірки даних щодо: розміру площі земельної ділянки, що перебуває у власності та/або користуванні платника податку; права на користування пільгою із сплати податку; розміру ставки податку; нарахованої суми податку.</p> <p>У разі виявлення розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, зокрема документів на право власності, користування пільгою, контролюючий орган за місцем знаходження земельної ділянки проводить протягом десяти робочих днів перерахунок суми податку і надсилає (вручає) йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним).</p>

Продовження таблиці 7.11

1	2
	<p>За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у спільній власності кількох юридичних або фізичних осіб, податок нараховується з урахуванням прибудинкової території кожному з таких осіб:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) у рівних частинах - якщо будівля перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділена в натурі, або одній з таких осіб-власників, визначеній за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;</li> <li>2) пропорційно належній частці кожної особи - якщо будівля перебуває у спільній частковій власності;</li> <li>3) пропорційно належній частці кожної особи - якщо будівля перебуває у спільній сумісній власності і поділена в натурі.</li> </ol> <p>За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у користуванні кількох юридичних або фізичних осіб, податок нараховується кожному з них пропорційно тій частині площі будівлі, що знаходиться в їх користуванні, з урахуванням прибудинкової території.</p> <p>Юридична особа зменшує податкові зобов'язання із земельного податку на суму пільг, які надаються фізичним особам відповідно до пункту 281.1 статті 281 цього Кодексу за земельні ділянки, що знаходяться у їх власності або постійному користуванні і входять до складу земельних ділянок такої юридичної особи.</p> <p>Такий порядок також поширюється на визначення податкових зобов'язань із земельного податку юридичною особою за земельні ділянки, які відведені в порядку, встановленому Законом України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні" для безоплатного паркування (зберігання) легкових автомобілів, якими керують інваліди з ураженням опорно-рухового апарату, члени їх сімей, яким відповідно до порядку забезпечення інвалідів автомобілями передано право керування автомобілем, та законні представники недієздатних інвалідів або дітей-інвалідів, які перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату</p>
Податкова звітність	<p>Податкова декларація з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) (наказ Мінфіну від 16.06.2015 р. № 560, у редакції наказу Мінфіна від 23.01.2017 р. № 9) (дійсний з: 01.01.18)</p>

1	2
Орендна плата	<p>288.1. Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки. Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори оренди землі, повинні до 1 лютого подавати контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі на поточний рік, та інформувати відповідний контролюючий орган про укладення нових, внесення змін до існуючих договорів оренди землі та їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни.</p> <p>Форма надання інформації затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.</p> <p>Договір оренди земель державної і комунальної власності укладається за типовою формою, затвердженою Кабінетом Міністрів України.</p> <p>Платником орендної плати є орендар земельної ділянки. Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду.</p> <p>Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.</p> <p>Розмір орендної плати встановлюється у договорі оренди, але річна сума платежу: не може бути меншою розміру земельного податку, встановленого для відповідної категорії земельних ділянок на відповідній території; не може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки.</p> <p>Плата за суборенду земельних ділянок не може перевищувати орендної плати</p>
Нормативна база оподаткування	Розділ XIII Податкового Кодексу України
Облікові джерела інформації	64 рахунок. Дані державного земельного кадастру, документи, які засвідчують/ підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування (у разі наявності), кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності); документи, які засвідчують/підтверджують право оренди земельної ділянки (договір оренди), підтвердження державної реєстрації прав оренди земельної ділянки, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності)

Особливості оподаткування платою за землю Верховна Рада Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування встановлюють ставки плати за землю та пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території.

Органи місцевого самоврядування до 25 грудня року, що передує звітному, подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням земельної ділянки рішення щодо ставок земельного податку та наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам за формою, затвердженою Кабінетом Міністрів України. Нові зміни щодо зазначеної інформації надаються до 1 числа першого місяця кварталу, що настає за звітним кварталом, у якому відбулися зазначені змін. Якщо право на пільгу у платника виникає протягом року, то він звільняється від сплати податку починаючи з місяця, що настає за місяцем, у якому виникло це право. У разі втрати права на пільгу протягом року податок сплачується починаючи з місяця, що настає за місяцем, у якому втрачено це право. Якщо платники податку, які користуються пільгами з цього податку, надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, податок за такі земельні ділянки та земельні ділянки під такими будівлями (їх частинами) сплачується на загальних підставах з урахуванням прибудинкової території. Ця норма не поширюється на бюджетні установи у разі надання ними будівель, споруд (їх частин) в тимчасове користування (оренду) іншим бюджетним установам, дошкільним, загальноосвітнім навчальним закладам незалежно від форм власності і джерел фінансування

Форма податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності) містить 3 розділи: розрахунок суми земельного податку, розрахунок суми орендної плати та загальний розрахунок податкового зобов'язання.

**Розділ I. Розрахунок суми земельного податку.** Для розрахунку суми земельного податку потрібні встановити категорію земельних ділянок, надати документи, які засвідчують/ підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування (у разі наявності), кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності). Річна сума земельного податку розраховується множенням ставки податку (%) на площу земельної ділянки, нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки (грн) (нормативний грошовий оцінці одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області (грн). Одиниці виміру: гектари – з чотирма десятковими знаками; кв. м – з двома десятковими знаками; гривні – з двома десятковими знаками.

**Розділ II. Розрахунок суми орендної плати** Для розрахунку суми земельного податку потрібні встановити категорію земельних ділянок, надати документи, які засвідчують/підтверджують право оренди земельної ділянки (договір оренди), підтвердження державної реєстрації прав оренди земельної ділянки, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності). Річна сума орендної плати розраховується множенням розміру орендної плати (%) на площу земельної

ділянки, нормативну грошову оцінку одиниці площі земельної ділянки (грн). Одиниці виміру: гектари – з чотирма десятковими знаками; кв. м – з двома десятковими знаками; гривні – з двома десятковими знаками.

**Розділ III. Розрахунок податкового зобов'язання.** Вказується сума зобов'язання, що підлягає сплаті за даними платника, а саме річна сума та по місяцям календарного року. Одиниця виміру: гривні – з двома десятковими знаками.

Бухгалтерський облік операцій з нарахування земельного податку (плати за землю) наведено в табл. 7.12.

Таблиця 7.12

**Відображення в обліку операцій з нарахування земельного податку (плати за землю)**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Нараховано суму земельного податку	91,92,93,94	Кт 641 «Плата за землю»	250,00
Сплачено земельного податку	Кт 641 «Плата за землю»	311	250,00

## 7.7. Досвід розрахунків за місцевими податками і зборами в країнах ЄС

### Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

У більшості країн ЄС діяльність регіональних і місцевих органів влади фінансується за рахунок надходжень від податків на нерухомість (зокрема, у Великобританії і Нідерландах понад 70% від податків на нерухомість витрачається на діяльність місцевих органів влади).

Даний податок, що стягується і в Україні, беззаперечно має ряд спільних рис з податком на нерухоме майно, що використовується в країнах ЄС, проте для України найбільш наближеною є модель Польщі.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки податок на нерухоме майно об'єктом оподаткування виступають земля та будівлі.

У деяких країнах один і той самий закон регулює оподаткування як землі, так і будов (Німеччина, Швеція); в інших – обкладання землі і будівель здійснюється на підставі різних законів (Данія), податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. об'єкт оподаткування: житлова нерухомість, а саме: будівлі, віднесені відповідно до нормативно-правового поля до житлового фонду, дачні та садові будинки.

Основою для обчислення бази податку частіше за все виступає ринкова вартість оподатковуваних об'єктів. У Великобританії та північній Ірландії, Франції

за основу береться орендна вартість оподатковуваного об'єкта. Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової нерухомості, в тому числі його часток. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плата за землю будуть об'єднані в податок на нерухоме майно. Пільги з податку на нерухоме майно пільги надаються або соціально незахищеним платникам податків, або за типами нерухомості, що забезпечує здійснення суспільно корисних видів діяльності, або за об'єктами, що перебувають у державній (муніципальній) власності, щоб уникнути «перекладання грошей з однієї кишені в іншу».

Практика оподаткування нерухомого майна в Латвії полягає у використанні податку на нерухомість, надходження у бюджет якого залежать від кадастрової оцінки нерухомого майна. Тобто, податкове управління разом з іншими державними органами докладають зусиль по правильному веденню кадастру нерухомості, який і слугує вихідним інформаційним масивом для обрахування податку за ставкою 1,5%. Багатовекторність дискусій щодо запровадження такого податку.

### **Плата за землі сільськогосподарського використання**

Основний принцип сплати податку на землі сільськогосподарського та несільськогосподарського призначення у всіх розвинених країнах полягає в тому, що в першому випадку ставка податку на землю набагато нижче, ніж у другому випадку. Цей пільговий підхід до оподаткування землі в аграрному секторі, де земля є основним засобом виробництва, являє собою важливий принцип оподаткування сільського господарства.

Значені чинники діють у взаємозв'язку і, по суті, відображають місце розташування в системі оцінюваного територіального об'єкта. Вся ця система факторів оцінки земельних ресурсів діє в умовах обмеженості земель, і тому ціни на землі сільськогосподарського призначення є високими і їх використання окупається за рахунок їх високої продуктивності і державної фінансової підтримки. У країнах Європи цінова шкала дуже висока: від 4 тис. євро за гектар у Фінляндії до 10–12 тис. євро за гектар у Франції та Німеччині, а в Нідерландах – 25 тис. євро». При їх оцінці враховується безліч факторів: рівень інтенсивності ведення сільського господарства, структура і тип ґрунту. У США найбільш відомою методикою оцінки земель є методика Сторі.

В Іспанії метод оцінки земель сільськогосподарського призначення заснований на визначенні прибутковості культур з урахуванням рівня інтенсивності. Прибутковість, капіталізована під 3%, дає вартість земель. Оцінка сільської нерухомості включає три етапи. На першому етапі технічні органи кадастрових представництв подають відомості територіальним радам з нерухомої власності по культурах, вирощуваних у даній місцевості, з додатком оцінки ґрунтових відмінностей, рівня внесення мінеральних добрив і технічної оснащеності господарств. На другому етапі після затвердження територіальною радою з нерухомої власності на основі пропозицій кадастрового представництва кожному муніципалітету присвоюється кваліфікаційний номер. На третьому етапі встановлюється кадастрова вартість кожної сільської парцели з урахуванням агрономічної характеристики зони, прибутковості, інших факторів, що дозволяють:



а) ранжувати рівень прибутковості; б) класифікувати їх залежно від прибутковості; в) оцінювати прибутковість (рентабельність) культур.

У Польщі відповідно до закону «Про передачу сільськогосподарських угідь державного земельного фонду і впорядкування деяких питань щодо проведення сільськогосподарської реформи і сільського населення», ціна одного гектара землі визначається як добуток ціни за 1 ц жита на оціночну ставку одного гектара. Цим же законом встановлюється податок на землю в натуральному вираженні з урахуванням виду і класу земель.

Таким чином податок на нерухомість складає 5% від усіх податків, які є в країнах ЄС.

В Угорщині Закон «Про податок на землю» стимулює селян використовувати на своїх землях передові енергозберігаючі технології. Податок на орні земельні ділянки вартістю 30 золотих крон становить 58 форинтів за крону, за земельні ділянки в 38–40 крон ставка підвищується до 78 форинтів, а понад 40 крон – до 82 форинтів.

У Великобританії оподаткування ув'язується з розрахунковим річним доходом від нерухомості. Крім того, в цій країні податок, пов'язаний із землеробством і землеволодінням, має декілька видів:

А – доходи від володіння земельною власністю;

В – доходи від користування земельною власністю;

Д – доходи з різних джерел, пов'язаних із землею, доходи від трудової діяльності, від капіталовкладень або дивіденди;

Е – доходи від заробітної плати.

У Німеччині оподаткування засноване на визначенні оціночної вартості господарських одиниць. Для сільськогосподарських підприємств ставка становить 6% від потенційного чистого доходу. Сільськогосподарські угіддя класифікуються на дев'ять типів ґрунтів. Кожному типу ґрунтів присвоюється ґрунтовий індекс (за 100 прийнятій індекс ґрунтів найкращої якості).

Варто відзначити, що в країнах Західної Європи земельні податки надходять у розпорядження муніципальних утворень.

У Франції ставки земельного податку визначаються на основі кадастрової вартості даної місцевості, яка знижена на 20%. Для цих цілей сільськогосподарські землі класифікуються на 13 груп. У кожній групі виділяють три класи ґрунтів (хороші, середні, гірші). Для кожного класу вибирають типову ділянку, за якою визначають «дохід по кадастру». Періодичність оцінки – 50 років. Земельний податок має значну диференціацію – від 224 франків на гектар до 60 франків.

У Нідерландах спеціального сільськогосподарського податку немає. Оподаткування сільськогосподарських земель відбувається через податок на нерухомість і визначається як податок з доходу на капітал, величина якого визначається цінами ринку. У землеробстві ставка податку дорівнює 27%. Якщо власник поніс витрати, пов'язані з облаштуванням земельної ділянки, то податок знижується на цю величину витрат.

У Швеції, як і Нідерландах, також немає спеціального земельного податку, а земля оподатковується на «зарахуванні» або на капітал. Розміри накопиченої вартості визначають один раз на п'ять років на основі ринкової інформації по

операціях купівлі-продажу земель. Базова ставка податку становить 75% від ринкової ціни. Ставка податку диференціюється залежно від маси капіталу, землевласники з капіталом до 400 тис. крон від податку звільняються; від 400 до 600 тис. крон – податок стягується до 2%; від 600 до 800 тис. крон – 4%; 800 тис. – 2 млн. крон – 6%; понад 2 млн. крон – 8%.

В Італії для сільськогосподарських кооперативів, розташованих у гірських, малопритатних для ведення сільського господарства районах, ставка земельного податку знижена на 50%; кооперативи по меліорації, діючі в гірських районах, повністю звільняються від сплати земельного податку. Вони платять тільки податок на нерухомість (крім землі) і реєстраційний збір.

### Питання для самоконтролю до теми 7

1. Охарактеризуйте призначення місцевих податків і зборів в Україні.
2. Дайте характеристику плати за землю (земельного податку) (платники податку, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку податку (плати за землю).
3. Розкрийте відображення плати за землю (земельного податку) у податковій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Дайте характеристику податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (платники податку, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку).
5. Розкрийте відображення податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки у податковій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.
6. Дайте характеристику туристичного збору (платники збору, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставка збору, порядок обчислення збору, податковий період, строк та порядок сплати збору, строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку).
7. Розкрийте відображення туристичного збору у податковій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.
8. Дайте характеристику транспортного податку (платники податку, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку).
9. Розкрийте відображення транспортного податку у податковій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.
10. Дайте характеристику збору за місяця для паркування транспортних засобів (платники збору, об'єкти оподаткування, база оподаткування, ставка збору, порядок обчислення збору, податковий період, строк та порядок сплати збору, строк та порядок подання звітності про обчислення та сплату податку).
11. Розкрийте відображення збору за місяця для паркування транспортних засобів у податковій звітності та на рахунках бухгалтерського обліку.

## Тестові питання до теми 7

1. До місцевих податків і зборів в Україні належать:
  - а) податок на додану вартість ;
  - б) плата за землю;
  - в) військовий збір;
  - г) рентна плата.
2. До загальнодержавних податків в Україні не належать:
  - а) податок на прибуток;
  - б) військовий збір;
  - в) податок з доходів фізичних осіб;
  - г) плата за землю (земельний податок).
3. До загальнодержавних податків в Україні належать:
  - а) податок на прибуток підприємств;
  - б) збір за місця для паркування транспортних засобів;
  - в) транспортний податок;
  - г) туристичний збір.
4. Місцевими є податки та збори (обов'язкові платежі), які:
  - а) є обов'язковими на всій території України незалежно від того, до бюджету якого рівня вони зараховуються;
  - б) встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно переліку і в межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України;
  - в) встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України;
  - г) не справляються до місцевого бюджету.
5. Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених ПКУ:
  - а) забороняється;
  - б) встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно переліку і в межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України;
  - в) дозволяється на підставі угоди про розподіл продукції;
  - г) дозволяється на підставі Бюджетного Кодексу.
6. Місцеві органи влади:
  - а) можуть встановлювати індивідуальні пільгові ставки зборів для окремих осіб та звільняти їх від сплати збору;
  - б) не можуть ні встановлювати індивідуальні пільгові ставки зборів для окремих осіб, ні звільняти їх від сплати збору;
  - в) мають право встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим Кодексом;
  - г) можуть встановлювати тільки індивідуальні пільгові ставки зборів для окремих осіб.
7. Обліковими джерелами інформації щодо податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки є:
  - а) документи про провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів;
  - б) дані про марку, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм двигуна, тип коробки

передач, пробіг автомобіля;

в) документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості, облік такого майна;

г) документи, які засвідчують/підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності).

8. Обліковими джерелами інформації щодо транспортного податку є:

а) документи про провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів;

б) дані про марку, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм двигуна, тип коробки передач, пробіг автомобіля;

в) документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості, облік такого майна;

г) документи, які засвідчують/підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності).

9. Обліковими джерелами інформації щодо туристичного збору є:

а) документи про провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів;

б) облік категорій, які відносяться до туристів, облік вартості проживання туристів, облік ПДВ;

в) документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості, облік такого майна;

г) документи, які засвідчують/підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності).

10. Обліковими джерелами інформації щодо збору за місця для паркування транспортних засобів є:

а) дані про марку, модель, рік випуску, тип двигуна, об'єм двигуна, тип коробки передач, пробіг автомобіля;

б) рахунок документи про провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів;

в) документи, що підтверджують виникнення, перехід та припинення права власності на об'єкти житлової нерухомості, облік такого майна;

г) документи, які засвідчують/підтверджують право власності/ користування, підтвердження державній реєстрації прав власності/ користування, кадастрового номеру земельної ділянки (у разі наявності).

## Список літератури до теми 7

1. Іванов Ю.Б., Петросянц К.В. Адміністрування податків: [Навч. посібн.]. Х., Вид. ХНЕУ, 2005. 210 с.
2. Адміністрування податків, зборів, платежів: навч. посіб. / [В.П. Хомутенко, І.С. Луценко, А.В. Хомутенко]; за заг.ред. В.П. Хомутенко–Одеса: «Атлант», 2015. 314с.
3. Бідюк О.О. Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. пос.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 495 с.
4. Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС: монографія / [О.І. Малишкін, К.В. Безверхий, І.С. Ковова, С.М. Семенова, С.М. Шуляренко, В.П. Карєв]; за наук. ред. О.І. Малишкіна; Державний університет інфраструктури та технологій. Київ: «Видавничий дім «АртЕк», ДУІТ, 2018. 418 с.
5. Дроб'язко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнес: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 416 с.
6. Звітність підприємств: [Навч. посіб.] (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / [В.П. Пантелєєв, О.А. Юрченко, Г.М. Курило, К.В. Безверхий, за заг. ред. д.е.н., проф. В.П. Пантелєєва]. К.: ДП «Інформ.- аналіт. агентство», 2017. 432 с.
7. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент: [підручник]. К.: Знання, 2008. 525 с.
8. Калінеску Т.В. Адміністрування податків [Навч. посібн.]. К.: «Центр учбової літератури», 2013. 290 с.
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.
10. Радецька Л.П., Овод Л.В. Управлінський облік: Навч. посіб. К.: ВЦ «Академія», 2007. 352 с.
11. Теорія прийняття рішень [текст] підручник. / за заг. ред.. Бутка М.П. [М.П. Бутко, І.М. Бутко, В.П. Машенко та ін.]. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 360 с.
12. Тищенко О. М., Кизим М. О., Михасьова Н. В. Бюджетування податків на підприємствах. Харків: ІНЖЕК, 2010. 239 с.

## Тема 8. Облік і звітність в оподаткуванні суб'єктів господарювання на інших системах оподаткування

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності за єдиним податком;
- загальну систему оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб – підприємців;
- оподаткування, облік і звітність фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

**Ключові слова і поняття:** спрощена система оподаткування, єдиний податок, незалежна професійна діяльність, фізичні особи-підприємці.

### ПЛАН

- 8.1. Спрощена система оподаткування, обліку і звітності за єдиним податком.
  - 8.1.1. Загальні положення
  - 8.1.2. Фізичні особи платники єдиного податку 1-3 групи
  - 8.1.3. Юридичні особи платники єдиного податку 3 групи
  - 8.1.4. Фізичні та юридичні особи платники єдиного податку 4 групи
- 8.2. Загальна система оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб – підприємців
- 8.3. Оподаткування, облік і звітність фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність

### **8.1. Спрощена система оподаткування, обліку і звітності за єдиним податком.**

#### **8.1.1. Загальні положення**

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених п. 297.1 ст. 297 ПКУ, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

**Платники єдиного податку звільнюються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:**

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої - четвертої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно з ПКУ;
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які

обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 п. 293.3 ст. 293 ПКУ, а також що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи;

4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку першої - третьої груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;

5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

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

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

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

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

а) не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

б) обсяг доходу не перевищує 1500000 гривень.

3) **третья група - фізичні особи - підприємці**, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень;

4) **четверта група - сільськогосподарські товаровиробники**:

а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків;

б) фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог:

– здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж;

– провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси;

– не використовують працю найманих осіб;

– членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої ст. 3 Сімейного кодексу України;

– площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів.

При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку - фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку, а також працівники, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період.

**Платник єдиного податку** виконує передбачені ПКУ **функції податкового агента** у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних **податком на доходи фізичних осіб** доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.

**Не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп:**

а) суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:

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

2) обмін іноземної валюти;

3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин);

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

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

6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III ПКУ;

7) діяльність з управління підприємствами;

8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з використанням безпроводового доступу до телекомунікаційної мережі з правом технічного обслуговування і надання в користування каналів електрозв'язку (місцевого, міжміського, міжнародного), діяльність з надання послуг рухомого (мобільного)



телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку, діяльність з надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- і радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж;

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

10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

б) фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту;

в) фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;

г) страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

г) суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;

д) представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

е) фізичні та юридичні особи - нерезиденти.

**Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:**

1) суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

2) суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підкацизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з виноматеріалів виключно власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);

3) суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

**Платники єдиного податку першої - третьої груп** повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

Під побутовими послугами населенню, які надаються **першою та другою групами платників єдиного податку**, розуміються такі види послуг:

- 1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- 2) послуги з ремонту взуття;
- 3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- 4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;
- 5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;
- 7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;
- 8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;
- 9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;
- 10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;
- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;
- 18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;
- 19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;
- 20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;
- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;

- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;
- 33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;
- 34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;
- 35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;
- 36) послуги перукарень;
- 37) ритуальні послуги;
- 38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;
- 39) послуги домашньої прислуги;
- 40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Для **обрання або переходу на спрощену систему оподаткування** суб'єкт господарювання подає до контролюючого органу **заяву**.

Заява подається за вибором платника податків, якщо інше не передбачено ПКУ, в один з таких способів:

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

4) державному реєстратору як додаток до заяви про державну реєстрацію, що подається для проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця з урахуванням вимог ПКУ. Електронна копія заяви, виготовлена шляхом сканування, передається державним реєстратором до контролюючого органу одночасно з відомостями з реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи - підприємця згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань».

Зареєстровані в установленому порядку **фізичні особи - підприємці**, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для **першої або другої групи**, вважаються платниками єдиного податку з **першого числа місяця, наступного за місяцем**, у якому відбулася державна реєстрація.

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які протягом 10 днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для **третьої групи**, яка не передбачає сплату податку на додану вартість, **вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації**.

**Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).** Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання

доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

*Дохід визначається на підставі даних обліку, який ведеться відповідно до ст. 296 ПКУ.*

*Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої групи є календарний рік.* Подання податкової декларації протягом **60 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (пп. 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 ПКУ). Якщо ж останній день подання декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем подання декларації, відповідно до п. 49.20 ст. 49 ПКУ, вважається операційний (банківський) день, наступний за вихідним або святковим днем.

*Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал.* Тому декларація подається протягом **40 календарних днів**, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу (пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 ПКУ).

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

*Для відмови* від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання не пізніше ніж **за 10 календарних днів** до початку **нового календарного кварталу (року)** подає до контролюючого органу заяву.

Платники єдиного податку можуть самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ, **з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом**, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

*Реєстрація* суб'єкта господарювання як **платника єдиного податку** здійснюється шляхом внесення відповідних записів до реєстру платників єдиного податку.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, веде реєстр платників єдиного податку, в якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих платниками єдиного податку.

У разі відсутності визначених ПКУ **підстав для відмови у реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку** контролюючий орган зобов'язаний **протягом двох робочих днів** від дати надходження заяви щодо переходу **на спрощену систему оподаткування** зареєструвати таку особу платником єдиного податку.

*У разі відмови у реєстрації платника єдиного податку* контролюючий орган зобов'язаний **надати протягом двох робочих днів з дня подання суб'єктом господарювання відповідної заяви письмову вмотивовану відмову**, яка може бути оскаржена суб'єктом господарювання у встановленому порядку.

*До реєстру платників єдиного податку* вносяться такі відомості про платника єдиного податку:

1) найменування суб'єкта господарювання, код згідно з ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи - підприємця,

реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер 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);

- 2) податкова адреса суб'єкта господарювання;
- 3) місце провадження господарської діяльності;
- 4) обрані фізичною особою - підприємцем першої та другої груп види господарської діяльності;
- 5) ставка єдиного податку та група платника податку;
- 6) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;
- 7) дата реєстрації;
- 8) види господарської діяльності;
- 9) дата анулювання реєстрації.

За бажанням зареєстрований *платник єдиного податку може безоплатно та безумовно отримати витяг з реєстру платників єдиного податку*. Строк надання витягу не повинен перевищувати одного робочого дня з дня надходження запиту. Витяг діє до внесення змін до реєстру.

Форма запиту про отримання витягу та витягу з реєстру платників єдиного податку затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, розрахунку доходу за попередній календарний рік, запиту про отримання витягу з реєстру платників єдиного податку та витягу з реєстру платників єдиного податку» № 308 від 16.07.2019 р.).

Платники єдиного податку *несуть відповідальність відповідно до ПКУ за правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати сум єдиного податку, а також за своєчасність подання податкових декларацій*.

### 8.1.2. Фізичні особи платники єдиного податку 1-3 групи

*Доходом платника єдиного податку фізичної особи - підприємця є дохід*, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 ПКУ. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

*Доходи фізичної особи - платника єдиного податку*, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з цією главою, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV ПКУ.

*Ставки єдиного податку для платників першої групи* встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, другої групи -

у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, третьої групи - у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

**Фіксовані ставки єдиного податку** встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для першої групи платників єдиного податку - у межах до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму;

2) для другої групи платників єдиного податку - у межах до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

**Відсоткова ставка** єдиного податку для **платників третьої групи** встановлюється у розмірі:

1) 3 відсотки доходу - у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;

2) 5 відсотків доходу - у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння, ставка єдиного податку встановлюється у розмірі, визначеному п. 2 п. 293.3 ст. 293 ПКУ.

Ставки єдиного податку в м. Києві для фізичних осіб-підприємців у 2019 р. (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

## Ставки єдиного податку в м. Києві для фізичних осіб-підприємців у 2019 р.

Вид суб'єкта господарювання	Група	Ставки	
Фізичні особи – підприємці	1 група	10 % ПМ для працевздатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року	192,10 грн.
	2 група	20 % МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, на місяць	834,60 грн.
	3 група	3 % від доходу для платників ПДВ	–
5 % від доходу для неплатників ПДВ		–	

Критерії для фізичних осіб-підприємців I-III групи, які можуть обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (табл. 8.2).

**Критерії для фізичних осіб-підприємців I-III групи, які можуть обрати  
спрощену систему оподаткування, обліку та звітності**

Група	Критерії за групами:		Види діяльності (суб'єкти господарювання)	Ставки податку:		Строки подання звітності	Терміни сплати податку
	наймені особи	обсяг річного доходу		основні	додаткові		
1 група	без найменших осіб	не переви- щує 300000 грн.	<ul style="list-style-type: none"> <li>роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках;</li> <li>господарська діяльність з надання побутових послуг населенню</li> </ul>	до 10 % ПМ (встановленого законом на 1 січня звітного року) на місяць	15 % до: <ul style="list-style-type: none"> <li>суми перевищення граничного обсягу доходу, визначеного у пп. 1–3 п. 291.4 ПКУ;</li> <li>доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платника єдиного податку, віднесеного до 1 або 2 групи;</li> <li>доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий;</li> <li>доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування;</li> <li>до доходу, отриманого платниками 1 або 2 групи від провадження діяльності, яка не передбачена у пп. 1 або 2 п. 291.4 ПКУ, відповідно</li> </ul>	у строк, встановлений для річного (звітного) періоду	авансовим внеском не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця
2 група	одночасно не перевищує 10 осіб	не перевищує 1500000 грн.	<ul style="list-style-type: none"> <li>господарська діяльність з надання послуг (у т. ч. побутових)* платникам єдиного податку та/або населенню;</li> <li>виробництво та/або продаж товарів;</li> <li>діяльність у сфері ресторанного господарства</li> </ul>	до 20 % МЗП (встановленої законом на 1 січня звітного року) на місяць	3 % від доходу для платників ПДВ <ul style="list-style-type: none"> <li>до доходу, отриманого платниками 1 або 2 групи від провадження діяльності, яка не передбачена у пп. 1 або 2 п. 291.4 ПКУ, відповідно</li> </ul>	у строк, встановлений для квартального (звітного) періоду	протягом 10 календарних днів після граничного строку подання квартальної декларації
3 група	без найменших осіб або кількість найменших осіб не обмежено	не перевищує 5000000 грн.	<ul style="list-style-type: none"> <li>будь-які види діяльності, крім тих, які заборонені платникам єдиного податку</li> </ul>	5 % від доходу для неплательників ПДВ			

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

**Форма книги обліку доходів, порядок її ведення** затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» № 579 від 19.06.2015 р.). Для реєстрації Книги обліку доходів такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги, у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які є платниками податку на додану вартість, ведуть **облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади**, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. **Для реєстрації Книги обліку доходів та витрат такі платники єдиного податку подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги.**

**Платники єдиного податку першої та другої груп подають** до контролюючого органу **податкову декларацію платника єдиного податку** у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 ПКУ.

**Платники єдиного податку третьої групи** подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

**Податкова декларація подається до контролюючого органу за місцем податкової адреси.**

**Платники єдиного податку другої групи** у податковій декларації окремо відображають:

- 1) щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 ПКУ;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці) у податковій декларації окремо відображають:

- 1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;



2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

*Форму податкової декларації для платника єдиного податку фізичної особи-підприємця* затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» № 578 від 19.06.2015 р.

**Реєстратори розрахункових операцій не застосовуються платниками єдиного податку:**

1) першої групи;

2) другої - четвертої груп (фізичні особи - підприємці) незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 1000000 гривень. У разі перевищення в календарному році обсягу доходу понад 1000000 гривень застосування реєстратора розрахункових операцій для такого платника єдиного податку є обов'язковим. Застосування реєстратора розрахункових операцій розпочинається з першого числа першого місяця кварталу, наступного за виникненням такого перевищення, та продовжується у всіх наступних податкових періодах протягом реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку.

Норми цього пункту не поширюються на платників єдиного податку, які здійснюють реалізацію технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту, а також лікарських засобів та виробів медичного призначення.

### **8.1.3. Юридичні особи платники єдиного податку 3 групи**

*Доходом платника єдиного податку для юридичної особи* є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.

При продажу основних засобів юридичними особами - платниками єдиного податку дохід визначається як сума коштів, отриманих від продажу таких основних засобів.

Якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

*До суми доходу платника єдиного податку третьої групи* (юридичні особи) за звітний період включається вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених ПКУ.

Для платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) *датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг)*, за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених ПКУ.

*До складу доходу, не включаються:*

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу фізичної особи - підприємця;
- 7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ;
- 8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених ПКУ, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;
- 10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному ПКУ.

Критерії для юридичних осіб платників єдиного податку III-ї групи, які можуть обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (табл. 8.3).

Таблиця 8.3

**Критерії для юридичних осіб платників єдиного податку III-ї групи, які можуть обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності**

Група	Критерії за групами:		Види діяльності (суб'єкти господарювання)	Ставки податку:		Строки подання звітності	Терміни сплати податку
	наймані особи	обсяг річного доходу		основні	додаткові		
3 група	не обмежено	не перевищує 5000000 грн.	• будь-які види діяльності, крім тих, які заборонені платникам єдиного податку**	3 % від доходу для платників ПДВ	Подвійний розмір ставок (6 % або 10 % відповідно) від: <ul style="list-style-type: none"> <li>• суми перевищення обсягу доходу, визначеного у пп. 3 п. 291.4 ПКУ;</li> <li>• доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж грошовий;</li> <li>• доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування</li> </ul>	у строк, встановлений для квартального (звітного) періоду	протягом 10 календарних днів після граничного строку подання квартальної декларації

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі ставок, визначених п. 293.3 ст. 293 ПКУ:

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у пп. 291.4.3 п. 291.4 ст. 291 ПКУ;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень п. 44.2, 44.3 ст. 44 ПКУ.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи) у податковій декларації окремо відображають:

1) обсяг доходу, що оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою для таких платників п. 293.3 ст. 293 ПКУ;

2) обсяг доходу, що оподаткований за подвійною ставкою єдиного податку, встановленою для таких платників п. 293.3 ст. 293 ПКУ.

Платники єдиного податку третьої групи подають декларації до органів ДПС за місцем реєстрації за підсумками звітного кварталу. Оскільки такі звіти є податковими деклараціями, їх заповнення, подання, а також виправлення в них помилок здійснюються за загальностановленими для податкових декларацій правилами.

**Форму податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичної особи)** затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» № 578 від 19.06.2015 р.

Платники єдиного податку – юридичні особи заповнюють декларацію в гривнях з копійками.

Звітним періодом для юридичних осіб – платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал, але заповнюється декларація наростаючим підсумком з початку року (п. 296.7 ст. 296 ПКУ).

Декларація складається з чотирьох розділів, з особливостями заповнення яких ознайомимось нижче.

**Розділ I. Загальні відомості.** В цьому розділі вказуються період і тип декларації, а також реєстраційні дані платника єдиного податку, зокрема код за ЄДРПОУ, КВЕД, податкова адреса.

У разі необхідності отримання довідки про доходи за інший, ніж квартальний, податковий (звітний) період, у полі «Довідково» проставляється позначка «х».

**Розділ II. Дохід, що підлягає оподаткуванню.** Рядки 1-10 юрособи – платники єдиного податку заповнюють у відповідній колонці, залежно від того, яку ставку (3 % чи 5 %) вони використовують.

У **рядку 1** зазначається будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі (пп. 2 п. 292.1 ст. 292 ПКУ).

У **рядку 2** зазначається сума доходу, що перевищує обсяг 5000000,00 грн.

Якщо дохід, отриманий у звітному періоді, не перевищив 5000000,00 грн., цей рядок прокреслюється.

У **рядку 3** зазначається сума доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунку, ніж у грошовій формі (наприклад, бартеру) (п. 291.6 ст. 291 ПКУ).

У **рядку 4** зазначається сума доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

**Розділ III. Розрахунок податкових зобов'язань з єдиного податку.** У **рядку 6** розділу III вказується сума податку, яка розраховується за формулою:

рядок 1 x C, де

C – відсоткова ставка єдиного податку, яка застосовується платником залежно від сплати ПДВ на загальних підставах або включення ПДВ до складу єдиного податку.

У **рядку 7** вказується сума єдиного податку, що обчислюється у подвійному розмірі ставки.

У **рядку 8** зазначається загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період. Значення рядка розраховується як сума **рядків 6 та 7**.

У **рядку 9** зазначається сума податку, нарахованого за минулі податкові періоди (квартали) поточного року. Враховуючи, що декларація складається наростаючим підсумком з початку року, в декларації за I квартал рядок 9 прокреслюється.

У **рядку 10** вказується сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал. Значення рядка розраховується за формулою: **рядок 8 - рядок 9**.

**Розділ IV. Визначення податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.** Даний розділ заповнюється у разі виправлення помилок з єдиного податку.

### **8.1.4. Фізичні та юридичні особи платники єдиного податку 4 групи**

#### **Четверта група платників єдиного податку - сільськогосподарські товаровиробники:**

а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків;

б) фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог:

– здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж;

– провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси;

– не використовують працю найманих осіб;

– членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої ст. 3 Сімейного кодексу України;

– площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів.

У селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) з племінної справи у тваринництві до продукції власного виробництва сільськогосподарського товаровиробника також належать племінні (генетичні) ресурси, придбані в інших селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) із племінної справи у тваринництві та реалізовані вітчизняним підприємствам для осіменіння маточного поголів'я тварин.

Якщо сільськогосподарський товаровиробник утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення згідно з відповідними нормами Цивільного кодексу України, то норма щодо дотримання частки

сільськогосподарського товаровиробництва, яка дорівнює або перевищує 75 відсотків за попередній податковий (звітний) рік, поширюється на:

- усіх осіб окремо, які зливаються або приєднуються;
- кожну окрему особу, утворену шляхом поділу або виділу;
- особу, утворену шляхом перетворення.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом злиття або приєднання, можуть бути платниками податку в рік утворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік всіма товаровиробниками, які беруть участь у їх утворенні, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарські товаровиробники - юридичні особи, утворені шляхом перетворення платника податку, можуть бути платниками податку в рік перетворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом поділу або виділення, можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Новоутворені сільськогосподарські товаровиробники - юридичні особи можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків, а фізичні особи - підприємці - у рік державної реєстрації.

**Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи** є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

**Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників** є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПКУ.

**Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду** (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року відповідно до порядку, встановленого ПКУ.

Критерії для платників єдиного податку четвертої групи, які можуть обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності (табл. 8.4).

Критерії для платників єдиного податку четвертої групи, які можуть  
обрати спрощену систему оподаткування, обліку та звітності

Група	Критерії за групами:		Види діяльності (суб'єкти господарювання)	Ставки податку:		Строки подання звітності	Терміни сплати податку
	най-мані особи	обсяг річного доходу		основні	додаткові		
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Фізичні особи – підприємці</b>							
<b>4 група</b>	без най-маніх осіб	не обмежено	<ul style="list-style-type: none"> <li>• сільськогосподарські товаровиробники, які провадять діяльність <b>виключно в межах фермерського господарства</b>, зареєстрованого відповідно до Закону України "Про фермерське господарство", за умови виконання сукупності таких вимог: <ul style="list-style-type: none"> <li>– здійснюють <b>виключно</b> вирощування, відгодювання сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж;</li> <li>– провадять господарську діяльність (крім постачання) <b>за місцем податкової адреси</b>;</li> <li>– членами фермерського господарства такої фізичної особи є <b>лише члени її сім'ї</b> у визначенні ч. 2 ст. 3 Сімейного кодексу України;</li> <li>– <b>площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів.</b></li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>з 1 гектара (у % бази оподаткування) (п. 293.9 ПКУ):</li> <li>• для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - 0,95;</li> <li>• для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57;</li> <li>• для багаторічних насаджень (крім розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57;</li> <li>• для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19;</li> <li>• для земель водного фонду - 2,43;</li> <li>• для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту - 6,33</li> </ul>	щороку <b>не пізніше 20 лютого</b>	<b>щоквартально</b> протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у розмірах: у I кварталі - 10%; у II кварталі - 10%; у III кварталі - 50%; у IV кварталі - 30%	

1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми</b>							
<b>4 група</b>	не обме- жено	не обме- жено	<ul style="list-style-type: none"> <li>сільськогосподарські товаровиробники, у яких <b>частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %</b></li> </ul>	<p>з 1 гектара (у % бази оподаткування) (п. 293.9 ПКУ):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - 0,95;</li> <li>для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57;</li> <li>для багаторічних насаджень (крім розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57;</li> <li>для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19;</li> <li>для земель водного фонду - 2,43;</li> <li>для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту - 6,33</li> </ul>	щороку не пізніше <b>20 лютого</b>	<b>щоквар- тально</b> протягом 30 кален- дарних днів, що настають за остан- нім кален- дарним днем под- аткового (звітного) кварталу, у роз- мірах: у I квар- талі - 10%; у II квар- талі - 10%; у III квар- талі - 50%; у IV квар- талі - 30%	

Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

1) для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) - **0,95**;

2) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - **0,57**;



3) для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - **0,57**;

4) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - **0,19**;

5) для земель водного фонду - **2,43**;

6) для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, - **6,33**.

Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України.

**Попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників** - юридичних осіб - період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.

**Податковий (звітний) період для сільськогосподарських товаровиробників** - юридичних осіб, що ліквідуються, - період з початку року до їх фактичного припинення.

**Платники єдиного податку четвертої групи:**

1) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ;

2) сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах:

у I кварталі - 10 відсотків;

у II кварталі - 10 відсотків;

у III кварталі - 50 відсотків;

у IV кварталі - 30 відсотків;

3) фізичні особи - підприємці, які у звітному періоді обрали спрощену систему оподаткування та ставку єдиного податку, встановлену для четвертої групи, або перейшли на застосування ставки єдиного податку, встановленої для четвертої групи, та юридичні особи, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в якому відбулося таке обрання/перехід, в якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі - у порядку, визначеному пп. 295.9.2 п. 295.9 ст. 295 ПКУ;

4) що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію;

5) зобов'язані у разі, коли протягом податкового (звітного) періоду змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування:

– уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року;

– подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, контролюючим органам за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку;

б) у разі надання сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в оренду іншому платникові податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації. У декларації орендаря така земельна ділянка не враховується;

7) у разі оренди ними сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду в особи, яка не є платником податку, враховують орендовану площу земельних ділянок у своїй декларації;

8) перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

***Сільськогосподарські товаровиробники для переходу на спрощену систему оподаткування або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають до 20 лютого поточного року:***

1) загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (рілля, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), - контролюючому органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

2) звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки - контролюючому органу за місцем розташування такої земельної ділянки (юридичні особи);

3) розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва (юридичні особи) - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;

4) відомості (довідку) про наявність земельних ділянок - контролюючим органам за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

Сільськогосподарські товаровиробники - юридичні особи, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, подають протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем його утворення, до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку за період від дати утворення до кінця поточного року для набуття статусу платника податку, а також усіх прав і обов'язків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, які передані йому як правонаступнику.

***У разі коли у податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва становить менш як 75 відсотків, сільськогосподарський***

*товаровиробник - юридична особа сплачує податки у наступному податковому (звітному) році на загальних підставах.*

Якщо така частка не перевищує 75 відсотків у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до платника податку в наступному податковому (звітному) році зазначена вимога не застосовується. Такі платники податку для підтвердження статусу платника єдиного податку подають податкову декларацію разом із рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад про наявність обставин непереборної сили та перелік суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

***Платники єдиного податку четвертої групи подають такі документи:***

– загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків і водосховищ) – до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

– звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – до контролюючого органу за місцем розташування такої земельної ділянки;

– розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок;

– відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок (пп. 298.8.1 п. 298.8 ст. 298 ПКУ).

Форма податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» № 578 від 19.06.2015 р.

Форма розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва затверджено Наказом Міністерства аграрної політики та продовольства України «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва» № 772 від 26.12.2011 р.

## **8.2. Загальна система оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб – підприємців**

Доходи фізичних осіб - підприємців, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

***Ставка податку становить 18 відсотків бази*** оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у п. 167.2 - 167.5 ст. 167 ПКУ) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

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

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

*Не включаються до доходу фізичної особи - підприємця суми акцизного податку* з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів.

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

1) витрати, до складу яких включається вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг), купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

2) витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку (далі - працівники), які включають витрати на оплату основної і додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), витрати на оплату за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру, будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі, встановлена за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, які звільняються від оподаткування згідно з нормами цього розділу);

3) суми податків, зборів, які пов'язані з проведенням господарської діяльності такої фізичної особи - підприємця (крім податку на додану вартість для фізичної особи - підприємця, зареєстрованого як платник податку на додану вартість, та акцизного податку, податку на доходи фізичних осіб з доходу від господарської діяльності, податку на майно); суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у розмірах і порядку, встановлених законом; платежі, сплачені за одержання ліцензій на провадження певних видів господарської діяльності фізичною особою - підприємцем, одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, які пов'язані з господарською діяльністю фізичної особи - підприємця;

4) інші витрати, до складу яких включаються витрати, що пов'язані з веденням господарської діяльності, які не зазначені в п. 177.4.1 - 177.4.3 ст. 177 ПКУ, до яких відносяться витрати на відрядження найманих працівників, на послуги зв'язку, реклами, плати за розрахунково-касове обслуговування, на оплату оренди, ремонт та експлуатацію майна, що використовується в господарській діяльності, на транспортування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів), вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг.

**Не включаються до складу витрат підприємця:**

- 1) витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності такою фізичною особою - підприємцем;
- 2) витрати на придбання, самостійне виготовлення основних засобів та витрати на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації;
- 3) витрати на придбання та утримання основних засобів подвійного призначення, визначених цією статтею;
- 4) документально не підтверджені витрати.

**Розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів здійснюється** із застосуванням **прямолінійного методу нарахування амортизації**, за яким річна сума амортизації визначається діленням первісної вартості об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів.

**Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом.**

Амортизація нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, самостійно установленого фізичною особою, але не менше мінімально допустимого строку корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів (табл. 8.5).

Таблиця 8.5

**Мінімально допустимого строку корисного використання об'єкта  
основних засобів та нематеріальних активів**

№ з/п	Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	1 - Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
2	2 - Будівлі, споруди, передавальні пристрої	10
3	3 - Машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та інше	5
4	4 - Нематеріальні активи	відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як два роки

Фізичні особи - підприємці подають до контролюючого органу податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року у строки, встановлені ПКУ для річного звітного податкового періоду, в якій також зазначаються авансові платежі з податку на доходи.

Авансові платежі з податку на доходи фізичних осіб розраховуються платником податку самостійно згідно з фактичними даними, зазначеними у Книзі обліку доходів і витрат, кожного календарного кварталу та сплачуються до бюджету до 20 числа місяця, наступного за кожним календарним кварталом (до 20 квітня, до 20 липня і до 20 жовтня). Авансовий платіж за четвертий календарний квартал не розраховується та не сплачується.

Якщо результатом розрахунку авансового платежу за відповідний календарний квартал є від'ємне значення, то авансовий платіж за такий період не сплачується.

Фізичні особи - підприємці, які зареєстровані протягом року в установленому законом порядку або перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну систему оподаткування чи сплачували фіксований податок до набрання чинності ПКУ, подають податкову декларацію за результатами звітного кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування. Вперше зареєстровані підприємці в податковій декларації також зазначають інформацію про майновий стан та доходи за станом на дату державної реєстрації підприємцем. Платники податку розраховують та сплачують авансові платежі у строки, визначені пп. 177.5.1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ, що настануть у звітному податковому році.

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 фізичних осіб на підставі документального підтвердження факту його сплати.

Надмірно сплачені суми податку підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку або поверненню платнику податку в порядку, передбаченому ПКУ.

У разі якщо фізична особа - підприємець отримує інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності, у межах обраних ним видів такої діяльності, такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими ПКУ для платників податку - фізичних осіб.

**Фізична особа - підприємець 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.

Під час нарахування (виплати) фізичній особі - підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи у джерела виплати, якщо фізичною особою - підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документу, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності.

**Фізичні особи - підприємці 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 виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. **Форма Книги обліку доходів і витрат та порядок її ведення затверджено Наказом Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення» № 481 від 16.09.2013 р.**

Книга ведеться за вибором платника податку в паперовому або електронному вигляді.

У разі обрання самозайнятою особою ведення Книги у паперовому вигляді:

1) самозайнята особа зобов'язана подати до контролюючого органу за основним місцем обліку примірник Книги, на титульному аркуші якої зазначаються: прізвище, ім'я та по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті), податкова адреса, номер та дата свідоцтва про право на здійснення незалежної професійної діяльності (за наявності);

2) книга прошнурована, пронумерована, безоплатно реєструється в контролюючому органі. Книга засвідчується підписом керівника або заступника контролюючого органу та скріплюється печаткою;

3) записи у Книзі виконуються розбірливо чорнилом темного кольору або кульковою ручкою. Внесення виправлень здійснюється шляхом нового запису, який засвідчується підписом самозайнятої особи;

4) у разі необхідності реєстрації нової Книги протягом податкового (звітного) періоду записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у самозайнятої особи.

У разі обрання самозайнятою особою ведення Книги в електронній формі:

1) самозайнята особа зобов'язана: отримати посилені сертифікати відкритих ключів, сформованих акредитованими центрами сертифікації ключів, включених до системи подання податкових документів в електронному вигляді, укласти договір про визнання електронних документів з контролюючим органом та сформулювати заяву на отримання Книги і надіслати її до контролюючого органу за місцем податкового обліку засобами електронного зв'язку з дотриманням умов щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством;

2) контролюючий орган за місцем податкового обліку реєструє заяву самозайнятої особи на отримання Книги у реєстрі поданих заяв та протягом 3 робочих днів формує і надсилає самозайнятій особі повідомлення про реєстрацію Книги із зазначенням реєстраційного номера Книги та дати її реєстрації;

3) після отримання самозайнятою особою повідомлення про реєстрацію Книги така особа здійснює операції з її ведення згідно з цим Порядком;

4) у Книзі в електронному вигляді допускаються виправлення помилок або коригування шляхом доповнення рядка, в якому відображається від'ємне або позитивне значення.

Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід.

Фізичні особи - підприємці, зареєстровані як платники податку на додану вартість, не включають до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт та послуг).

Книга зберігається у самозайнятої особи протягом 3 років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній запис.

Дані Книги заповнюються у гривнях з копійками та використовуються самозайнятою особою для заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи.

Для реєстрації Книги обліку доходів і витрат фізичні особи - підприємці подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

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

Фізичні особи - підприємці подають річну податкову декларацію у строк, визначений пп. 49.18.5 п. 49.18 ст. 49 ПКУ, в якій поряд з доходами від підприємницької діяльності мають зазначитися інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи. Декларація подається **протягом 40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного року (пп. 49.18.5 п. 49.18 ст. 49 ПКУ).

Форма податкової декларації про майновий стан і доходи затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» № 859 від 02.10.2015 р.

Приватний підприємець на загальній системі оподаткування в **Декларації** в обов'язковому порядку заповнює **Розділ I «Загальні відомості», рядок 10.7 Розділу II «Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування (додаток Ф2)», Розділ VI «Податкові зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб / військового збору». У розділі VII «Відомості про власне нерухоме (рухоме) майно та/або майно, яке надається в оренду (суборенду)» заповнюються за наявності у підприємця рухомого та нерухомого майна.**

**Розділ VII «Розрахунок податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок у попередніх звітних періодах»** заповнюється лише у разі подання уточнюючої Декларації або в тому випадку, якщо в Декларації за звітний період уточнюються показники минулих періодів.

Показники розділів II – VII заповнюються в гривнях з копійками.

Фізичні особи, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця за її рішенням, подають податкову декларацію за останній базовий податковий (звітний) період, в якій відображаються виключно доходи від проведення підприємницької діяльності, протягом 30 календарних днів з дня проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності.

У разі проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця за її рішенням останнім базовим податковим (звітним) періодом є період з дня, наступного за днем закінчення попереднього базового податкового (звітного) періоду до останнього дня календарного місяця, в якому проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності.



### 8.3. Оподаткування, облік і звітність фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати довідку про взяття на облік згідно із ст. 65 ПКУ.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставкою, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

**Ставка податку становить 18 відсотків бази** оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених у п. 167.2 - 167.5 ст. 167 ПКУ) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

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

У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

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

Іноземці та особи без громадянства, які стали на облік у контролюючих органах як самозайняті особи, є резидентами і у річній податковій декларації поряд з доходами від провадження незалежної професійної діяльності мають зазначити інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності.

Форма такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Для реєстрації Книги обліку доходів і витрат фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають до контролюючого органу за місцем обліку примірник Книги у разі обрання способу ведення Книги у паперовому вигляді.

**Форма Книги обліку доходів і витрат та порядок її ведення** затверджено Наказом Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення» № 481 від 16.09.2013 р.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

Форма податкової декларації про майновий стан і доходи затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» № 859 від 02.10.2015 р.

### Питання для самоконтролю до теми 8

1. Загальні положення спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності за єдиним податком.
2. Розкрити особливості оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб платників єдиного податку 1-3 групи.
3. Виділити особливості оподаткування, обліку і звітності юридичних осіб платників єдиного податку 3 групи.
4. Охарактеризувати відмінності щодо оподаткування, обліку і звітності платників єдиного податку 3-ї групи платників ПДВ і неплатників.
5. Визначити особливості оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб-підприємців платників єдиного податку 4 групи.
6. Охарактеризувати особливості оподаткування, обліку і звітності юридичних осіб платників єдиного податку 4 групи.
7. Загальна система оподаткування, обліку і звітності фізичних осіб – підприємців.
8. Вказати відмінності загальної та спрощеної системи оподаткування фізичних осіб-підприємців.
9. Порядок оподаткування фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.
10. Розкрити порядок обліку і звітності фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність.

### Тестові питання до теми 8:

1. Базою оподаткування єдиним податком для платника – юридичної особи визначають:
  - а) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в грошовій формі;
  - б) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в безготівковій формі;
  - в) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в будь-якій формі;
  - г) виручку від продажу товарів, робіт, послуг, яка отримана впродовж податкового (звітного) періоду.
2. Не включаються до бази оподаткування єдиним податком платника – юридичної особи:
  - а) вартість безоплатно отриманих упродовж звітного періоду товарів (робіт, послуг);
  - б) сума кредиторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності;
  - в) сума позик, отриманих від юридичних та фізичних осіб, які не повернуті на кінець звітного періоду;
  - г) сума отриманої винагороди посередника в разі надання ним послуг за посередницькими договорами;

3. Податки і збори, які сплачує платник єдиного податку – юридична особа:
  - а) податок на прибуток підприємств;
  - б) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
  - в) збір за здійснення деяких видів підприємницької діяльності;
  - г) екологічний податок.
4. Податки, від нарахування та сплати яких звільняється платник єдиного податку – юридична особа:
  - а) податок на додану вартість;
  - б) податок на прибуток підприємств;
  - в) акцизний податок;
  - г) екологічний податок.
5. Податковий період для визначення єдиного податку для юридичних осіб:
  - а) календарний місяць;
  - б) календарний квартал;
  - в) півріччя;
  - г) календарний рік.
6. Фізичні особи – платники єдиного податку нараховують та сплачують:
  - а) податок на доходи фізичних осіб в частині доходів, які отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи і обкладені єдиним податком;
  - б) земельний податок за земельні ділянки, які не використовуються ними для здійснення господарської діяльності;
  - в) збір за здійснення деяких видів підприємницької діяльності;
  - г) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.
7. База оподаткування єдиним податком для фізичної особи:
  - а) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в грошовій формі;
  - б) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в безготівковій формі;
  - в) дохід, отриманий впродовж податкового періоду в будь-якій формі;
  - г) виручка від продажу товарів, робіт, послуг, яка отримана впродовж податкового (звітного) періоду.
8. До бази оподаткування єдиним податком фізичної особи не включаються:
  - а) сума кредиторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності;
  - б) сума отриманої винагороди посередника в разі надання ним послуг за посередницькими договорами;
  - в) пасивні доходи у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування;
  - г) вартість безоплатно отриманих впродовж звітного періоду товарів (робіт, послуг).
9. Термін часу, коли суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування:
  - а) не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;
  - б) не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;
  - в) не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного півріччя;
  - г) не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку наступного півріччя.

10. Термін подання Декларації про майновий стан та доходи фізичними особами – підприємцями, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування:

а) одноразово, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування;

б) щоквартально, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу;

в) щорічно, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

г) всі відповіді неправильні.

### Список літератури до теми 8

1. Безверхий К., Ковач С.І. Організація обліку доходів і витрат фізичних осіб-підприємців на загальній системі оподаткування. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 6. С.25 – 31.

2. Безверхий К., Ковач С.І. Податкова звітність платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 7. С.33 – 41.

3. Безверхий К.В., Коцупатрий М.М., Ковач С.І. Системи оподаткування діяльності фізичних осіб-підприємців в Україні. Актуальні проблеми економіки. 2012. № 10 (136). С.183 – 194.

4. Безверхий К.В., Ткач І.В., Яременко М.І. Організація обліку та звітності з єдиного соціального внеску фізичними особи-підприємцями. Фінанси, облік і аудит: Зб. наук. праць. К.: КНЕУ, 2012. Спец. випуск. С.35 – 44.

5. Безверхий К., Ковач С.І. Платники єдиного податку – фізичні особи-підприємці: деякі аспекти отримання відпустки. Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 12. С.28 – 33.

6. Бідюк О. О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 496 с.

7. Гейер Е. С. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Донецьк : Донбас, 2014. 404 с.

8. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2014. 600 с.

9. Котенко Л. М., Фадєєва Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Харків : Підручник НТУ «ХП», 2014. 483 с.

10. Коцупатрий М.М., Ковач С.І., Мельничук В.В. Податковий облік і звітність: [Навч. посіб.]. К.: КНЕУ, 2006. 312 с.

11. Коцупатрий М.М. Ковач С.І., Безверхий К.В. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит». К.: КНЕУ, 2015. 196 с.

12. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посіб. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.

13. Левицька, С.О., Свірко, С.В. Облік і звітність в оподаткуванні : [підручник]. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.

14. Максимова В.Ф., Артюхов О.В. Облік в системі оподаткування: [навч. посіб.]. Одеса: ОНЕУ. 2013. 267 с.

15. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навч. – практич. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2013. 376 с.

16. Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України «Про затвердження Розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва» № 772 від 26.12.2011 р.

17. Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи - підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення» № 481 від 16.09.2013 р.

18. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» № 578 від 19.06.2015 р.

19. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» № 579 від 19.06.2015 р.

20. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» № 859 від 02.10.2015 р.

21. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: [Навч. посіб.] / М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко. – [2-ге вид., перероб. і допов.]. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 585 с.

22. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: [Навч. посіб.] / Л. М. Котенко, А. С. Крутова, Т. О. Тарасова, А. В. Янчев. Х.: ХДУХТ, 2013. 387 с.

23. Остап'юк Н.А., Шигун М.М. Облік і звітність підприємств за податками і платежами: [Посібник]. К.: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2015. 102 с.

24. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.

25. Прохар Н. В. Податковий облік: [навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу]. Полтава: ПУЕТ, 2013. 192 с.

26. Сердюк В. М. Облік і звітність в оподаткуванні : підруч. для студ. напряму підготов. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Донецьк : ДонНУ, 2012. 370 с.

27. Ткаченко Н.М. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи: [Моногр.]. К.: Алерта, 2015. 664 с.

28. Яструбський М. Я. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2013. 374 с.

## Тема 9. Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)

Після вивчення теми студент повинен знати:

- сутність відповідальності платника податку за порушення податкового законодавства та її види;
  - механізм узгодження сум податкових зобов'язань;
  - поняття податкового боргу і порядок його погашення;
  - поняття пені і порядок її розрахунку;
  - регулювання штрафних санкцій щодо порушення податкового законодавства України
- порядок обчислення штрафних санкцій за порушення податкового законодавства.

**Ключові слова і поняття:** відповідальність адміністративна та кримінальна, порушення, узгодження, податкові зобов'язання, податковий борг, пеня, штрафні санкції.

### ПЛАН

- 9.1. Види відповідальності платника податку за порушення податкового законодавства
- 9.2. Порядок узгодження сум податкових зобов'язань та оскарження рішень контролюючих органів
- 9.3. Податковий борг і порядок його погашення
- 9.4. Пеня, її сутність і порядок обчислення
- 9.5. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства та порядок їх обчислення

## 9.1. Види відповідальності платника податку за порушення податкового законодавства

Адміністративна відповідальність – самостійний вид юридичної відповідальності фізичних та юридичних осіб, встановлений законодавчими актами. Адміністративну відповідальність можна визначити і як реалізацію адміністративно-правових санкцій, застосування уповноваженим органом чи посадовою особою адміністративних стягнень до громадян і юридичних осіб, що вчинили правопорушення.

Від інших видів відповідальності адміністративна відповідальність відрізняється тим, що об'єктом охорони виступають суспільні відносини, які регулюються не лише адміністративним правом, а й іншими галузями права. Адміністративна відповідальність за порушення в сфері оподаткування, соєстрахування та бухгалтерського обліку (табл. 9.1).

Таблиця 9.1

## Адміністративна відповідальність за порушення в сфері оподаткування, соєстрахування та бухгалтерського обліку

Склад адміністративного порушення	Хто складає протокол про адміністрування (ст. 255 КпАП)	Хто розглядає справу та накладає стягнення	Розмір адмініштрафу		Стаття КпАП
			у разі вчинення правопорушення вперше	у разі повторного вчинення протягом року одного і того ж правопорушення	
1	2	3	4	5	6
<ul style="list-style-type: none"> <li>Відсутність податкового обліку;</li> <li>Порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку; у тому числі неоподання або несвоєчасне подання аудиторських висновків, подання яких передбачено законами України</li> <li>Неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)</li> <li>Невиконання керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій, включуючи установи НБУ, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби</li> <li>Неутримання або неперерахування до бюджету сум ПДФО при виплаті фізичній особі доходу;</li> <li>Перерахування ПДФО за рахунок копівт підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством);</li> <li>Неповідомлення або несвоєчасне повідомлення ДПІ за встановленою формою відомостей про доходи громадян посадовими особами підприємств, установ і організацій, а також громадянами –СПД</li> <li>Неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних;</li> <li>Невведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку</li> </ul>	<p>Посадові особи органів державної податкової служби</p> <p>Посадові особи органів державної податкової служби</p> <p>Посадові особи органів державної податкової служби</p> <p>Посадові особи органів державної податкової служби</p> <p>Посадові особи: – органів внутрішніх справ; – фінансових органів</p>	<p>Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (судд)</p> <p>Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (судд)</p> <p>Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (судд)</p> <p>Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (судд)</p> <p>Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (судд)</p> <p>Органи державної податкової служби України</p>	<p>5 – 10 нмдг (85 – 170 грн.)</p> <p>5 – 10 нмдг (85 – 170 грн.)</p> <p>5 – 10 нмдг (85 – 170 грн.)</p> <p>2 – 3 нмдг (34 – 51 грн.)</p> <p>3 – 8 нмдг (51 – 136 грн.)</p>	<p>10 – 15 нмдг (170 – 255 грн.)</p> <p>10 – 15 нмдг (170 – 255 грн.)</p> <p>10 – 15 нмдг (170 – 255 грн.)</p> <p>3 – 5 нмдг (51 – 85 грн.)</p> <p>5 – 8 нмдг (85 – 136 грн.)</p>	<p>Ст. 163.1 КпАП</p> <p>Ст. 163.2 КпАП</p> <p>Ст. 163.3 КпАП</p> <p>Ст. 163.4 КпАП</p> <p>Ст. 164.1 КпАП</p>

Продовження таблиці 9.1

1	2	3	4	5	6
<ul style="list-style-type: none"> <li>Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розміщених марок акцизного податку, або з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного податку; посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів і продавців цих товарів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Посадові особи:               <ul style="list-style-type: none"> <li>– органів внутрішніх справ;</li> <li>– органів державної податкової служби</li> </ul> </li> </ul>	Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (суди)	50 – 200 нмдг (850 – 3400 грн.)	200 – 500 нмдг (3400 – 8500 грн.)	Ч. 1 ст. 164 5 КпАП
<ul style="list-style-type: none"> <li>Незаконне зберігання марок акцизного податку</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Посадові особи:               <ul style="list-style-type: none"> <li>– органів внутрішніх справ;</li> <li>– органів державної податкової служби</li> </ul> </li> </ul>	Районні, районні у місті, міські чи міськрайонні суди (суди)	15 – 20 нмдг (255 – 340 грн.)	–	Ч. 3 ст. 164 5 КпАП
<ul style="list-style-type: none"> <li>Порушення порядку нарахування, обчислення і строків сплати єдиного внеску на загальнооб'єктове державне соціальне страхування.</li> <li>Несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо єдиного внеску на загальнооб'єктове державне соціальне страхування.</li> <li>Подання недостовірних відомостей, що використовуються в державному реєстрі загальнооб'єктового державного соціального страхування, іншої звітності;</li> <li>Порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного фонду України</li> <li>Порушення посадовими особами підприємств, установ, організацій, фізичними особами, які використовують найману працю, порядку використання коштів загальнооб'єктового державного соціального страхування на випадок безробіття; несвоєчасне або неповне їх повернення.</li> <li>Несвоєчасне подання або неподання визначених Законом № 1533-III відомостей, подання недостовірних відомостей про використання коштів загальнооб'єктового державного соціального страхування на випадок безробіття</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Посадові особи внутрішніх справ; – органів Пенсійного фонду</li> </ul>	Органи Пенсійного фонду України	30 – 40 нмдг (510 – 680 грн.)	40 – 50 нмдг (680 – 850 грн.)	Ст. 165 1 КпАП
<ul style="list-style-type: none"> <li>Порушення посадовими особами підприємств, установ, організацій, фізичними особами - підприємцями, які використовують найману працю, фізичними особами, які не мають статусу підприємців та використовують найману працю, порядку використання коштів загальнооб'єктового державного соціального страхування, несвоєчасне або неповне їх повернення;</li> <li>Несвоєчасне подання або неподання встановленої звітності, подання недостовірної звітності щодо страхових коштів;</li> <li>несвоєчасне інформування Фонду соціального страхування України про річний фактичний обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг), насаєні випадки на виробництві та професійні захворювання, що сталися на підприємстві, про зміни технології робіт або виду діяльності підприємства</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Посадові особи органів Фонду соціального страхування</li> </ul>	Органи Фонду соціального страхування на випадок безробіття	8 – 15 нмдг (136 – 255 грн.)	10 – 20 нмдг (170 – 340 грн.)	Ст. 165 3 КпАП
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Посадові особи органів Фонду соціального страхування</li> </ul>	Органи Фонду соціального страхування	8 – 15 нмдг (136 – 255 грн.)	10 – 20 нмдг (170 – 340 грн.)	Ч. 1 ст. 165 4 КпАП



Закінчення таблиці 9.1

1	2	3	4	5	6
<ul style="list-style-type: none"> <li>Порушення посадовими особами підприємств, установ, організацій, фізичними особами, які використовують найману працю, порядку використання коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням;</li> <li>Невчасне або неповне повернення страхових коштів, нечасне подання або неподання встановленої звітності, подання недостовірної звітності щодо використання страхових коштів</li> <li>Незабезпечення належного стану первинного обліку;</li> <li>Неподання органам державної статистики даних для проведення державних статистичних спостережень або подання їх недостовірними, не в повному обсязі, не за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, чи із записанням.</li> </ul>	<p>Посадові особи органів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності</p>	<p>Органи Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності</p>	<p>8 – 15 нмдг (136 – 255 грн.)</p>	<p>10 – 20 нмдг (170 – 340 грн.)</p>	<p>Ст. 165 5 КпАП</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Громадянами</li> </ul>	<p>Посадові особи органів внутрішніх справ</p>	<p>Органи державної статистики</p>	<p>3 – 5 нмдг (51 – 85 грн.) 10 – 15 нмдг (170 – 255 грн.)</p>	<p>5 – 10 нмдг (85 – 170 грн.) 15 – 25 нмдг (255 – 425 грн.)</p>	<p>ч. 1 ст. 186 3 КпАП</p>
<p>– посадовими особами та громадянами – СІД</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків;</li> <li>Внедугність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку;</li> <li>Внесення неправдивих даних до фінансової звітності;</li> <li>Неподання фінансової звітності;</li> <li>Невчасне або некісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей;</li> <li>Порушення правил ведення касових операцій;</li> <li>Перешкоджання працівникам державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок;</li> <li>Невжиття заходів щодо відшкодування з винних осіб збитків від нестач, розрят, крадіжок і безгосподарності</li> </ul>	<p>Посадові особи органів внутрішніх справ</p>	<p>Органи державної контрольно-ревізійної служби в Україні</p>	<p>8 – 15 нмдг (136 – 255 грн.)</p>	<p>10 – 20 нмдг (170 – 340 грн.)</p>	<p>Ст. 164 2 КпАП</p>

Кримінальна відповідальність – різновид юридичної відповідальності, основним змістом якої є покладення на винного примусового обов'язку зазнати у встановленому законом порядку державного осуду його особи, а також, у випадку призначення, понести передбачене кримінальним законом покарання. Розміри сум податків, за приховування яких платників податків притягують до кримінальної відповідальності (табл. 9.2).

Таблиця 9.2

Розміри сум податків, за приховування яких платників податків притягують до кримінальної відповідальності, у 2019 році

№ з/п	Вид злочину	Розмір несплачених податків, грн.	Покарання	Підстава
1	Умисне ухилення від сплати податків у значних розмірах	від 960500	Штраф від 17000 до 34000 грн. або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років	ч. 1 ст. 212 ККУ
2	Умисне ухилення від сплати податків у великих розмірах	від 2881500	Штраф від 34000 грн. до 51000 грн. з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років	ч. 2 ст. 212 ККУ
3	Умисне ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах	від 4802500	Штраф від 255000 грн. до 425000 грн. з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна	ч. 3 ст. 212 ККУ

## 9.2. Порядок узгодження сум податкових зобов'язань та оскарження рішень контролюючих органів

*Грошове зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету в разі нарахування/виплати доходу на користь платника податку - фізичної особи, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, в момент виникнення податкового зобов'язання, який визначається за календарною датою, встановленою розділом IV ПКУ для граничного строку сплати податку до відповідного бюджету (п. 54.2 ст. 54 ПКУ).*

*У разі оскарження рішення контролюючого органу про нараховану суму грошового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності протягом 10 календарних днів, наступних за днем такого узгодження (п. 57.3 ст. 57 ПКУ).*

*Рішення, прийняті контролюючим органом, можуть бути оскаржені в адміністративному або судовому порядку (п. 56.1 ст. 56 ПКУ).*

*У разі коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених ПКУ або іншими законами України, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою про перегляд цього рішення (п. 56.2 ст. 56 ПКУ).*

*Скарга подається до контролюючого органу вищого рівня у письмовій формі (за потреби - з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати з урахуванням вимог п. 44.6 ст. 44 ПКУ) протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується (п. 56.3 ст. 56 ПКУ).*

*Платник податків одночасно з поданням скарги контролюючому органу вищого рівня зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган, яким визначено суму грошового зобов'язання або прийнято інше рішення, про оскарження його податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення (п. 56.5 ст. 56 ПКУ).*

*У разі коли контролюючий орган приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги платника податків, такий платник податків має право звернутися протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання рішення про результати розгляду скарги, зі скаргою до контролюючого органу вищого рівня (п. 56.6 ст. 56 ПКУ).*

*Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги, на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку (п. 56.8 ст. 56 ПКУ).*

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

*строку податкові вимоги з податку, що оскаржується*, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, *вважається неузгодженою* (п. 56.15 ст. 56 ПКУ).

### 9.3. Податковий борг і порядок його погашення

*Податковий борг* – сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений ПКУ строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному ПКУ.

*Джерелами самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків є будь-які власні кошти*, у тому числі ті, що отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит), та з інших джерел, з урахуванням особливостей, визначених цією статтею, а також суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів.

*Джерелом самостійної сплати грошових зобов'язань з податку на додану вартість є суми коштів*, що обліковуються в системі електронного адміністрування податку на додану вартість (п. 87.1 ст. 87 ПКУ).

*Погашення податкового боргу* — зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтверджене відповідним документом (пп. 14.1.152 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

*Сплата грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків з відповідного платежу може бути здійснена також за рахунок надміру сплачених сум такого платежу* (без заяви платника) або за рахунок помилково та/або надміру сплачених сум з інших платежів (на підставі відповідної заяви платника) до відповідних бюджетів.

*Не можуть бути джерелом погашення податкового боргу*, крім погашення податкового боргу з податку на додану вартість, *кошти на рахунку платника в системі електронного адміністрування податку на додану вартість* (п. 87.1 ст. 87 ПКУ).

*У разі якщо здійснення заходів щодо продажу майна платника податків не привело до повного погашення суми податкового боргу*, орган стягнення може визначити додатковим джерелом погашення податкового боргу дебіторську заборгованість платника податків, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на контролюючі органи.

Така дебіторська заборгованість продовжує залишатися активом платника податків, *що має податковий борг*, до надходження коштів до бюджету за рахунок стягнення цієї дебіторської заборгованості. Контролюючий орган повідомляє платника податків про таке надходження коштів в п'ятиденний термін з дня отримання відповідного документа (п. 87.5 ст. 87 ПКУ).

### 9.4. Пеня, її сутність і порядок обчислення

*Пеня* — сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки (пп. 14.1.162 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Нарахування пені розпочинається:

а) після закінчення строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня:

1) при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків - після спливу 90 днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного ПКУ;

2) при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами - від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з ПКУ;

б) 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 (у тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження);

в) у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків - фізичних осіб та/або органом ДФС під час перевірки такого податкового агента.

Нарахування пені закінчується:

1) у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу Казначейства та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;

2) у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

3) у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

4) при прийнятті рішення про скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

У разі погашення суми податкового боргу (його частини) іншим шляхом, зокрема при поданні платником податків декларацій (у тому числі уточнюючих) з від'ємним значенням суми податкових зобов'язань тощо, нарахування пені закінчується датою фактичного здійснення такого погашення, зафіксованою у відповідних документах.

У разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку.

Пеня не нараховується:

1) на пеню;

2) за несвоєчасне або перерахування не в повному обсязі податків, зборів і інших платежів до бюджетів та державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне перерахування відбулось через порушення банком строків зарахування податків, зборів до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні».

У разі коли керівник органу ДФС (його заступник) відповідно до процедури адміністративного оскарження приймає рішення про продовження строків розгляду скарги платника податків понад строки, визначені ст. 56 глави 4 розділу II ПКУ, пеня не нараховується протягом таких додаткових строків незалежно від результатів адміністративного оскарження.

Суми пені зараховуються до бюджетів або цільових фондів, до яких згідно із законодавством зараховуються відповідні платежі та єдиний внесок.

Таблиця для визначення кількості днів прострочення при розрахунку пені у разі несвоєчасної сплати податку, збору наведено в табл. 9.3

Таблиця 9.3  
Таблиця для визначення кількості днів прострочення при розрахунку пені у разі несвочасної сплати податку, збору (обов'язкового платежу) (у невисокому році)

Дні місяця	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Грудень
1	1	32	60	91	121	152	182	213	244	274	305	335
2	2	33	61	92	122	153	183	214	245	275	306	336
3	3	34	62	93	123	154	184	215	246	276	307	337
4	4	35	63	94	124	155	185	216	247	277	308	338
5	5	36	64	95	125	156	186	217	248	278	309	339
6	6	37	65	96	126	157	187	218	249	279	310	340
7	7	38	66	97	127	158	188	219	250	280	311	341
8	8	39	67	98	128	159	189	220	251	281	312	342
9	9	40	68	99	129	160	190	221	252	282	313	343
10	10	41	69	100	130	161	191	222	253	283	314	344
11	11	42	70	101	131	162	192	223	254	284	315	345
12	12	43	71	102	132	163	193	224	255	285	316	346
13	13	44	72	103	133	164	194	225	256	286	317	347
14	14	45	73	104	134	165	195	226	257	287	318	348
15	15	46	74	105	135	166	196	227	258	288	319	349
16	16	47	75	106	136	167	197	228	259	289	320	350
17	17	48	76	107	137	168	198	229	260	290	321	351
18	18	49	77	108	138	169	199	230	261	291	322	352
19	19	50	78	109	139	170	200	231	262	292	323	353
20	20	51	79	110	140	171	201	232	263	293	324	354
21	21	52	80	111	141	172	202	233	264	294	325	355
22	22	53	81	112	142	173	203	234	265	295	326	356
23	23	54	82	113	143	174	204	235	266	296	327	357
24	24	55	83	114	144	175	205	236	267	297	328	358
25	25	56	84	115	145	176	206	237	268	298	329	359
26	26	57	85	116	146	177	207	238	269	299	330	360
27	27	58	86	117	147	178	208	239	270	300	331	361
28	28	59	87	118	148	179	209	240	271	301	332	362
29	29	–	88	119	149	180	210	241	272	302	333	363
30	30	–	89	120	150	181	211	242	273	303	334	364
31	31	–	90	–	151	–	212	243	–	304	–	365

Таблиця використовується для визначення кількості днів прострочення при розрахунку пені за певний проміжок часу за формулою:

$$Sp = (Cnbu \times 120 : 100 : Kd) \times Sb : 100 \times Kp, (10.1)$$

де **Sp** – сума пені;

**Cnbu** – облікова ставка НБУ;

**Kd** – кількість днів у році;

**Sb** – сума податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені);

**Kp** – кількість днів прострочення.

Пеня за наведеною формулою нараховується після закінчення строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу, встановлених ПКУ від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Механізм нарахування пені встановлено главою 12 ПКУ та Порядком ведення органами Державної фіскальної служби України оперативного обліку податків і зборів, митних та інших платежів до бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.04.2016 р. № 422.

При погашенні суми податкового боргу (його частини) кошти, що сплачує такий платник податку, у першу чергу зараховуються в рахунок податкового зобов'язання. У разі повного погашення суми податкового боргу кошти, що сплачує такий платник податку, в наступну чергу зараховуються у рахунок погашення штрафів, в останню чергу зараховуються в рахунок пені. Якщо платник податків не виконує встановлену цим пунктом черговість платежів або не визначає її у платіжному документі (чи визначає з порушенням зазначеного порядку), орган державної податкової служби самостійно здійснює такий розподіл такої суми у порядку, визначеному пп. 131.2 ПКУ та пп. 3.2 Інструкції № 953.

За бажанням платника податків органами державної податкової служби проводиться звірення нарахованих та погашених сум пені (пп. 5.3 Інструкції № 953). Для визначення кількості днів прострочення необхідно від числа, що знаходиться на перетині дня та місяця фактичного надходження платежу до бюджету, відняти число, що знаходиться на перетині дня та місяця встановленого строку сплати платежу.

Наприклад, граничний строк сплати податкового зобов'язання – 30 березня 2011 року, а фактично ця сума надійшла до бюджету тільки 21 квітня 2011 року. У цьому випадку кількість днів прострочення  $Kp$  становитиме 22 дні:  $111 - 89 = 22$ .

Пеня за порушення податкового законодавства наведено в табл. 9.4.

Таблиця 9.4

## Пеня за порушення податкового законодавства

Випадки нарахування	Початок нарахування	Закінчення нарахування	База для нарахування	Розмір пені	Підстава
Самостійне нарахування суми грошового зобов'язання платником податків	Перший робочий день, що настає за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання	При настанні однієї з подій: – день зарахування коштів на відповідний рахунок Держказначейства України та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань; – день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків; – день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення НБУ); – при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини) (п. 129.3 ПКУ, п. 2.3 Інструкції № 953)	Сума податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності і без урахування суми пені)	120 % річних облікової ставки НБУ, що діє на день виникнення податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, який з розмірів таких ставок є більшим, за кожен календарний день прострочення сплати	пп. 129.1.1 п. 129.1 та п. 129.4 ст. 129 ПКУ; пп. 2.1.1 Інструкції № 953
Нарахування суми грошового зобов'язання контролюючими органами	Перший робочий день, що настає за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного в податковому повідомленні-рішенні	При настанні однієї з подій: – день зарахування коштів на відповідний рахунок Держказначейства України та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань; – день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків; – день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення НБУ); – при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини) (п. 129.3 ПКУ, п. 2.3 Інструкції № 953)	Сума грошового зобов'язання	120 % річних облікової ставки НБУ, що діє на день записування	пп. 129.1.2 п. 129.1 та п. 129.4 ст. 129 ПКУ; пп. 2.1.2 Інструкції № 953
Нарахування податкового зобов'язання контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження за весь період заниження (у т. ч. за період адміністративного та/або судового оскарження)	День настання строку погашення податкового зобов'язання	День настання строку погашення податкового зобов'язання	Сума грошового зобов'язання	120 % річних облікової ставки НБУ, що діє на день виникнення податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, який з розмірів таких ставок є більшим, за кожен календарний день прострочення сплати	пп. 129.1.3 п. 129.1 та п. 129.4 ст. 129 ПКУ; пп. 2.1.3 Інструкції № 953



## 9.5. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства та порядок їх обчислення

**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 (пп. 14.1.265 п. 14.1 ст. 14 ПКУ). Штрафні (фінансові) санкції за порушення подання інформації, документів, податкових декларацій наведено в табл. 9.5.

Таблиця 9.5

### Штрафні (фінансові) санкції за порушення за порушення подання інформації, документів, податкових декларацій

Склад порушення	Розмір штрафної (фінансової) санкції		Підстава (норма ПКУ)
	у разі вчинення правопорушення вперше	у разі неусунення або повторного вчинення правопорушення протягом певного періоду	
1	2	3	4
<b>Неподання у строки та у випадках, передбачених ПКУ, заяв або документів для взяття на облік у відповідному контролюючому органі, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності</b>	– на самозайнятих осіб у розмірі <b>170 грн.</b> – на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність (далі – юридичні особи) – <b>510 грн.</b>	<b>повторно протягом року:</b> – на самозайнятих осіб – <b>340 грн.</b> , – на юридичних осіб – <b>1020 грн.</b>	п. 117.1
<b>Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків</b>	<b>85 грн.</b>	<b>повторно протягом року:</b> <b>170 грн.</b>	п. 119.1

1	2	3	4
<p><b>Неподання</b>, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками <b>податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків</b>, суми утриманого з них податку, <b>якщо такі недостовірні відомості або помилки</b> призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку</p>	510 грн.	повторно протягом року: 1020 грн.	п. 119.2
<p>Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків <b>без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків</b>, крім випадків, визначених п. 119.2 ПКУ</p>	170 грн.		п. 119.3
<p><b>Неподання</b> або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори, <b>податкових декларацій (розрахунків)</b></p>	170 грн. за кожне таке неподання або несвоєчасне подання	повторно протягом року: 1020 грн.	п. 120.1
<p><b>Невиконання платником податків вимог, передбачених абз. 3-5 п. 50.1 ПКУ, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності</b></p>	5 % від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати)		п. 120.2

Штрафні (фінансові) санкції за порушення подання інформації, документів, звітів щодо контрольованих операцій наведено в табл. 9.6.

Таблиця 9.6

**Штрафні (фінансові) санкції за порушення подання інформації, документів,  
звітів щодо контрольованих операцій та трансфертного ціноутворення**

Склад порушення	Розмір штрафної (фінансової) санкції	Підстава (норма ПКУ)
1	2	3
Неподання платником податків звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) відповідно до вимог п. 39.4 ПКУ	300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 01 січня податкового (звітного) року <sup>5*</sup>	п. 120.3
Неподання платником податків звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), передбаченого п. 120.3 ПКУ	5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день неподання звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту)	п. 120.3
Невключення до звіту про контрольовані операції інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції відповідно до вимог п. 39.4 ПКУ	1 % суми контрольованих операцій, незадекларованих у звіті, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі незадекларовані контрольовані операції	п. 120.3
Неподання платником податків обов'язкової документації, визначеної пп. 39.4.6 та 39.4.8 ПКУ, про здійснені ним протягом року контрольовані операції	3 % суми контрольованих операцій, щодо яких не була подана документація, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі контрольовані операції, здійснені у відповідному звітному році <sup>5*</sup>	п. 120.3
Неподання платником податків обов'язкової документації з трансфертного ціноутворення, визначеної пп. 39.4.6 та 39.4.8 ПКУ, після спливу 30 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати штрафу (штрафів), передбаченого п. 120.3 ПКУ	5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за кожен календарний день неподання обов'язкової документації	п. 120.3

Закінчення таблиці 9.6

1	2	3
Несвоєчасне подання платником податків звіту про контрольовані операції відповідно до вимог п. 39.4 ПКУ	1 розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного подання звіту, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи	п. 120.4
Несвоєчасне декларування контрольованих операцій у поданому звіті відповідно до вимог п. 39.4 ПКУ	1 розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного декларування контрольованих операцій в поданому звіті у разі подання уточнюючого звіту, але не більше 300 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи	п. 120.4
Несвоєчасне подання документації з трансфертного ціноутворення, визначеної пп. 39.4.6 та 39.4.8 ПКУ	2 розміри прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня податкового (звітного) року, за кожний календарний день несвоєчасного подання документації, але не більше 200 розмірів прожиткового мінімуму для працездатної особи	п. 120.4

Штрафні (фінансові) санкції за порушення оформлення, невиправлення помилок, реєстрації податкової накладної наведено в табл. 9.7.

Таблиця 9.7

**Штрафні (фінансові) санкції за порушення оформлення, невиправлення помилок, реєстрації податкової накладної**

Склад порушення	Розмір штрафної (фінансової) санкції	Підстава (норма ПКУ)
1	2	3
Порушення платниками ПДВ граничних строків реєстрації податкових накладних та/або розрахунків коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних, встановлених ст. 201 ПКУ:		п. 1201.1

Продовження таблиці 9.7

1	2	3
• порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;	10 % від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування	п. 1201.1
• порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів	20 % від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування	п. 1201.1
• порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів	30 % від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування	п. 1201.1
• порушення терміну реєстрації від 61 до 365 календарних днів	40 % від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування	п. 1201.1
• порушення терміну реєстрації на 366 і більше календарних днів	50 % від суми ПДВ, зазначеної в податкових накладних/розрахунках коригування	п. 1201.1
Відсутність реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних протягом граничного строку її реєстрації, передбаченого ст. 201 ПКУ, що зазначена у податковому повідомленні-рішенні, складеному за результатами перевірки контролюючого органу	50 % від суми податкових зобов'язань з ПДВ, зазначеної у такій податковій накладній та/або розрахунку коригування або від суми ПДВ, нарахованого за операцією з постачання	п. 1201.2
Відсутність реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування, зазначених в абз. 1 п. 1201.2 ПКУ, після спливу 10 календарних днів, наступних за днем отримання платником податку податкового повідомлення-рішення	товарів/послуг, якщо податкову накладну на таку операцію не складено	п. 1201.2
Допущення продавцем товарів/послуг помилок під час зазначення обов'язкових реквізитів податкової накладної, передбачених п. 201.1 ПКУ, виявлених контролюючим органом за результатами перевірки, проведеної за заявою покупця	170 грн <sup>10*</sup>	п. 1201.3

Закінчення таблиці 9.7

1	2	3
Невиконання податкового повідомлення-рішення контролюючого органу з попередженням про необхідність виправлення платником податків - продавцем зазначених в абз. 1 п. 1201.3 ПКУ помилок протягом 10 календарних днів, наступних за днем його отримання:		п. 1201.3
• не виправлення помилок протягом 15 календарних днів	10 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 16 до 30 календарних днів	20 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 31 до 60 календарних днів	30 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 61 до 90 календарних днів	40 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 91 до 120 календарних днів	50 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 121 до 150 календарних днів	60 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок у строк від 151 до 180 календарних днів	70 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3
• не виправлення помилок після спливу 181 календарного дня	100 % суми ПДВ, зазначеної в податковій накладній	п. 1201.3

Штрафні (фінансові) санкції за порушення оформлення, не виправлення помилок, реєстрації акцизних накладних наведено в табл. 9.8.

Таблиця 9.8

**Штрафні (фінансові) санкції за порушення оформлення, невиправлення помилок, реєстрації акцизних накладних**

Склад порушення	Розмір штрафної (фінансової) санкції	Підстава (норма ПКУ)
1	2	3
Порушення платниками акцизного податку граничних термінів реєстрації акцизних накладних / розрахунків коригування до акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних, встановлених ст. 231 ПКУ:		п. 1202.1
• порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів;	2 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних / розрахунках коригування	п. 1202.1
• порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів	10 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних / розрахунках коригування	п. 1202.1
• порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів	20 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних / розрахунках коригування	п. 1202.1
• порушення терміну реєстрації від 61 до 90 календарних днів	30 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних / розрахунках коригування	п. 1202.1
• порушення терміну реєстрації на 91 і більше календарних днів	40 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних / розрахунках коригування	п. 1202.1
Відсутність з вини платника акцизного податку реєстрації акцизної накладної в Єдиному реєстрі акцизних накладних / розрахунку коригування протягом більш як 120 календарних днів після дати, на яку платник податку зобов'язаний скласти акцизну накладну / розрахунок коригування	50 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, на які платник податку зобов'язаний скласти таку акцизну накладну / розрахунок коригування	п. 1202.2

Інші штрафні (фінансові) санкції за порушення податкового законодавства наведено в табл. 9.9.

Таблиця 9.9

**Інші штрафні (фінансові) санкції за порушення податкового  
законодавства**

Склад порушення	Розмір штрафної (фінансової) санкції		Підстава (норма ПКУ)
	у разі вчинення правопорушення вперше	у разі неусунення або повторного вчинення правопорушення протягом певного періоду	
1	2	3	4
Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів, облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених ст. 44 ПКУ строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів (крім документів, отриманих з Єдиного реєстру податкових накладних) чи їх копій при здійсненні податкового контролю	510 грн.	повторно протягом року: 1020 грн.	п. 121.1
Несплата (неперерахування) фізичною особою – платником єдиного податку авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені ст. 295 ПКУ	50 % від ставки податку		п. 122.1
Якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків на підставах, визначених пп. 54.3.1, 54.3.2, 54.3.5, 54.3.6 ПКУ	25 % суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування	повторно протягом 1095 днів: 50 % суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування	п. 123.1



1	2	3	4
Використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) додатково до штрафів, передбачених п. 123.1 ПКУ	стягнення до бюджету суми податків, зборів (обов'язкових платежів), що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги. Сплата штрафу не звільняє таких осіб від відповідальності за умисне ухилення від оподаткування		п. 123.2
Відчуження платником податків майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди контролюючого органу, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з ПКУ	в розмірі вартості відчуженого майна		п. 124.1
Якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання (крім випадків, передбачених п. 126.2 ПКУ) протягом строків, визначених ПКУ:			
при затримці до 30 календарних днів включно	10 % погашеної суми податкового боргу		п. 126.1
при затримці більше 30 календарних днів	20 % погашеної суми податкового боргу		
У разі порушення платником податків строку сплати до бюджету узгодженого грошового зобов'язання, передбаченого абз. 2 пп. 222.1.2 ПКУ	20 % суми грошового зобов'язання		п. 126.2
Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у т. ч. податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків	25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	повторно протягом 1095 днів: 50 % суми податку, втретє та більше протягом 1095 днів: 75 % суми податку	п. 127.1

**Питання для самоконтролю до теми 9**

1. Охарактеризуйте види відповідальності платника податку за порушення податкового законодавства.
2. Назвіть розмір сум податків, за приховування яких платників податків притягують до кримінальної відповідальності, у звітному році.
3. Дайте визначення поняттю грошового зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку.
4. Наведіть порядок узгодження сум податкових зобов'язань та оскарження рішень контролюючих органів.
5. Охарактеризуйте поняття джерел самостійної сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу платника податків.
6. Визначте порядок погашення податкового боргу.
7. Дайте визначення пені та порядок її нарахування.
8. Наведіть алгоритм розрахунку пені при прострочені її сплати.
9. Визначте поняття фінансової санкції.
10. Наведіть розміри фінансової санкції за порушення податкового законодавства.

**Тестові питання до теми 9:**

1. Адміністративне правопорушення – це:
  - а) умисна протиправна дія, яка посягає на громадський порядок, власність, права й свободи громадян, на встановлений порядок управління;
  - б) протиправна (умисна або необережна) дія и бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права й свободи громадян, на встановлений порядок управління;
  - в) один з видів юридичної відповідальності, що виражається в обов'язку працівників покрити повністю або частково матеріальну шкоду, що була заподіяна з їх вини;
  - г) а); в).
2. Порушення в сфері оподаткування, на які накладаються адміністративні санкції:
  - а) невиконання вимог щодо усунення виявлених порушень податкового законодавства і законодавства про підприємницьку діяльність;
  - б) порушення терміну постановки на облік в органі державної податкової служби;
  - в) ухилення від подання декларації про доходи;
  - г) а); б); в).
3. Адміністративне правопорушення визначається вчиненням умисно, коли:
  - а) особа, яка його вчинила усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, проте намагалася попередити їх настання;
  - б) особа, яка його вчинила усвідомлювала протиправний характер своєї дії чи бездіяльності, передбачила її шкідливі наслідки й свідомо допустила її настання;

в) особа, яка його вчинила, передбачала можливість настання шкідливих наслідків своєї дії (бездіяльності), але розраховувала на їх відвернення або не передбачала можливості настання таких наслідків, хоча повинна була й могла їх передбачити;

г) всі відповіді невірні.

4. Обставини, що пом'якшують відповідальність за адміністративне правопорушення:

а) відвернення вииним шкідливим наслідків правопорушення, добровільне відшкодування збитків або усунення заподіяної шкоди;

б) вчинення правопорушення в умовах стихійного лиха або за інших надзвичайних обставин;

в) вчинення правопорушення групою осіб;

г) всі відповіді невірні.

5. Строк, за який розглядається справа щодо адміністративного правопорушення:

а) 10-денний строк;

б) 15-денний строк;

в) 20-денний строк;

г) 30-денний строк.

6. Головний документ, що регламентує порядок застосування, встановлює види та розміри фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства:

а) Господарський кодекс України;

б) Цивільний кодекс України;

в) Податковий кодекс України;

г) а); б); в).

7. Строк, за який Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його;

а) 10 днів;

б) 15 днів;

в) 20 днів;

г) 30 днів.

8. Пеня – це:

а) сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки;

б) сума грошових зобов'язань щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету;

в) 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;

г) всі відповіді невірні.

9. Розмір штрафної санкції при неподанні банками або іншими фінансовими установами відповідним органам ДПС в установленний строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків:

- а) 510 грн; повторно протягом року: 1020 грн;
- б) 340 грн. за кожний випадок неподання або затримки;
- в) 85 грн; повторно протягом року: 170 грн;
- г) 5 % від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати).

10. Розмір штрафної санкції при несплаті (неперерахуванні) фізичною особою – платником єдиного податку авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені ПКУ:

- а) 510 грн; повторно протягом року: 1020 грн;
- б) 25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету повторно протягом 1095 днів: 50 % суми податку, втретє та більше протягом 1095 днів: 75 % суми податку;
- в) 50 % від ставки податку;
- г) 170 грн; повторно протягом року: 340 грн.

### Список літератури до теми 9

1. Бідюк О. О., Шара Є.Ю. Облік і звітність в оподаткуванні: [Навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 496 с.
2. Гейер Е. С. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Донецьк : Донбас, 2014. 404 с.
3. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2014. 600 с.
4. Кодекс України про адміністративні порушення від 07.12.1984 № 8073-X URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/print1389887254397445>.
5. Котенко Л. М., Фадеєва Г.М. Облік і звітність в оподаткуванні : [Навч. посіб.]. Харків : Підручник НТУ «ХП», 2014. 483 с.
6. Коцупатрий М.М., Ковач С.І., Мельничук В.В. Податковий облік і звітність: [Навч. посіб.]. К.: КНЕУ, 2006. 312 с.
7. Коцупатрий М.М. Ковач С.І., Безверхий К.В. Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях: навч. посіб. для студ. напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит». К.: КНЕУ, 2015. 196 с.
8. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2341-14/print1389887254397445>.
9. Куцик П.О., Полянська О.А. Облік і звітність в оподаткуванні: навч. посіб. Львів: Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 508 с.
10. Левицька, С.О., Свірко, С.В. Облік і звітність в оподаткуванні : [підручник]. Рівне: НУВГП, 2013. 298 с.
11. Максимова В.Ф., Артюхов О.В. Облік в системі оподаткування: [навч. посіб.]. Одеса: ОНЕУ. 2013. 267 с.
12. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика: [навч. – практ. посіб.]. К.: Центр учбової літератури. 2013. 376 с.
13. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: [Навч. посіб.] / М.І. Бондар, Л.Г. Ловінська, Н.М. Лисенко та ін.; за заг. ред. М.І. Бондаря, Н.М. Лисенко. – [2-ге вид., перероб. і допов.]. – К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2014. – 585 с.

14. Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності: [Навч. посіб.] / Л. М. Котенко, А. С. Крутова, Т. О. Тарасова, А. В. Янчев. Х.: ХДУХТ, 2013. 387 с.
15. Остап'юк Н.А., Шигун М.М. Облік і звітність підприємств за податками і платежами: [Посібник]. К.: ТОВ «НВП «Інтерсервіс», 2015. 102 с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/print1389887254397445>.
17. Порядок ведення органами Державної фіскальної служби України оперативного обліку податків і зборів, митних та інших платежів до бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.04.2016 р. № 422 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-16>.
18. Прохар Н. В. Податковий облік: [навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни за кредитно-модульною системою організації навчального процесу]. Полтава: ПУЕТ, 2013. 192 с.
19. Сердюк В. М. Облік і звітність в оподаткуванні : підруч. для студ. напряму підготов. «Облік і аудит» вищ. навч. закл. Донецьк : ДонНУ, 2012. 370 с.
20. Ткаченко Н.М. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи: [Моногр.]. К.: Алерта, 2015. 664 с.
21. Яструбський М. Я. Облік і звітність в оподаткуванні: [навч. посіб.]. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2013. 374 с.

## Відомості про авторів

**Теловата Марія Теодозіївна** – доктор педагогічних наук, професор, Заслужений працівник освіти України, експерт з акредитації освітніх програм НАЗЯВО.

Освіта – вища, у 1982 році закінчила економічний факультет Львівського національного аграрного університету (Львівського сільськогосподарського інституту), отримала кваліфікацію “економіст-організатор”. Після закінчення навчання, розпочала трудову діяльність на заводі “Зміна” Львівського виробничого об’єднання, де працювала на посадах: інженера-економіста, старшого економіста II-ої категорії, начальника економічного бюро, начальника відділу. Без відриву від виробництва у 1997 році закінчила Навчально-науковий центр післядипломного навчання Харківського інженерно-економічного інституту, спеціальність “Облік і аудит”, отримала кваліфікацію “бухгалтер”.

У 2004 році захистила кандидатську дисертацію на тему: «Професійна підготовка молодших спеціалістів з бухгалтерського обліку у вищих навчальних закладах I-II рівнів акредитації». Присуджено науковий ступінь кандидата педагогічних наук, а також присвоєно вчене звання доцента кафедри обліку і аудиту.

У 2010 році успішно захистила докторську дисертацію на тему: «Наступність у професійній підготовці майбутніх фахівців економічної галузі в системі “коледж-університет». Присуджено науковий ступінь доктора педагогічних наук, а в 2012 році присвоєно вчене звання професора кафедри бухгалтерського обліку.

Працювала викладачем обліково-економічних дисциплін у гірничо-економічному коледжі Львівського національного університету ім. І. Франка; завідувачем відділення «Бухгалтерський облік і комерційна діяльність» в Промислово-економічному коледжі Національного авіаційного університету; з вересня 2006 р. працює в Національній академії статистики, обліку та аудиту на посадах: доцента кафедри обліку та аудиту, професора кафедри бухгалтерського обліку, а з 2013 року по теперішній час працює на посаді завідувача кафедри «Обліку та оподаткування» Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Теловата М.Т. багато років досліджує питання бухгалтерського, фінансового обліку, теорії та методики професійної освіти, наступності у професійній підготовці майбутніх фахівців економічної галузі, якості викладання обліково-економічних дисциплін у ЗВО. Саме цим проблемам присвячено більше ніж 170 наукових праць. Наукові дослідження пов’язані з теоретичним, практичним та методологічним обґрунтуванням вдосконалення системи економічної освіти у закладах вищої освіти України. Підсумки наукових досліджень висвітлюються у фахових і зарубіжних виданнях, виступах, доповідях, наукових повідомленнях і презентаціях на міжнародних, науково-практичних, всеукраїнських конференціях, методичних семінарах та в інших друкованих працях.

М.Т. Теловата є автором - **3-х монографій**: “Професійна підготовка майбутніх фахівців економічної галузі: теорія, методика, організація”, “Роздуми про вищу технічну освіту”, “Наукові здобутки - реалії часу”; **13-ти навчальних посібників, підручників** із них: 3 навчальні посібники з **Грифом Міністерства освіти і науки**

**України**, а саме: “Бухгалтерський облік”, “Вступ до спеціальності облік і аудит”, “Практикум з фінансового обліку”; навчальних посібників: “Фінансовий облік -1 у схемах і таблицях”, “Методика викладання облікових дисциплін у закладах вищої освіти”; 8-ми навчальних підручників у співавторстві: “Облік і звітність в оподаткуванні”, “Магістерська робота з програми “Облік та оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю” : методика та організація”, “Облік, контроль та аналіз: Словник – довідник”, “Магістерська робота: методика підготовки, написання та захисту”, “Моделювання обліково-економічних процесів”, “Бухгалтерський облік”; “Робочий зошит для практичних робіт з фінансового обліку-1”, “Робочий зошит з обліку оплати праці”; 11 методичних рекомендацій.

Професор Теловата М.Т. з 2002 року експерт комісії при Міністерстві освіти і науки України (контролююча функція) по акредитації та ліцензуванні закладів вищої освіти II-IV рівнів акредитації; з 2012 року член спеціалізованої вченої ради Д 26.458.01 зі захисту докторських дисертацій Національної академії педагогічних наук України Інституту професійно-технічної освіти; заступник голови організаційного комітету Всеукраїнського конкурсу студентських наукових робіт зі спеціальності «Облік і оподаткування» МОН України.

**Пантелєєв Володимир Павлович** народився у 1948 р. у м. Львові.

Освіта – вища, у 1971 р. закінчив економічний факультет Харківського державного університету, отримав спеціальність “Фінанси та кредит”, має кваліфікацію “Економіст”.

3 роки працював інженером-економістом планового відділу НДІ у м. Харкові.

З 1974 р. вступив до очної аспірантури Українського НДІ гідротехніки та меліорації, м. Київ. Працював в інституті на посадах молодшого, старшого та наукового співробітника відділу економіки.

У 1980 р. захистив кандидатську дисертацію за темою “Економічні принципи госпрозрахунку у діяльності управлiнь експлуатації осушувальних систем Української РСР”.

У 1991-1992 рр. працював старшим науковим співробітником Інституту Аграрної економіки НААН України.

З 1992 по 1998 рр. працював фінансистом у комерційній фірмі, викладачем Калінінградського інституту підвищення кваліфікації працівників сільського господарства (Росія), доцентом кафедри обліку, аналізу та фінансів Калінінградського державного технічного університету (Росія).

З 1998 р. по 2002 р. працював доцентом Київського інституту інвестиційного менеджменту (кафедра фінансів), бухгалтером-експертом Київської редакції “Дебет-Кредит”, “Галицькі Контракти”.

З вересня 2002 р. працює доцентом, зав. кафедри бухгалтерського обліку Державної академії статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. Вчене звання - старший науковий співробітник.

У 2009 р. захистив докторську дисертацію за темою «Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія,

організація, розвиток» за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Працює професором кафедри обліку та оподаткування Національної академії статистики, обліку та аудиту. Вчене звання – професор. Має почесне звання Академіка Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Автор більше ніж 200 наукових праць з питань бухгалтерського обліку, аудиту, контролю, інвестицій, економіки меліорації. Автор монографії «Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація» та співавтор кількох колективних монографій, автор посібників «Аудит», «Фінансова звітність», (у співавторстві) - «Внутрішній аудит» «Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства», «Словник бухгалтера та аудитора», «Бухгалтерський облік», «Бухгалтерський облік (енциклопедія рахунків бухгалтерського обліку)», «Аналіз господарської діяльності», «Бухгалтерський облік та оподаткування на фондовому ринку України», «Облік, контроль та аналіз: Словник-довідник», «Робочий зошит для виконання практичних завдань із курсу «Фінансовий облік -I», «Консолідація фінансової звітності», «Звітність підприємств».

Сертифікований аудитор.

**Безверхий Костянтин Вікторович** народився у м. Києві в 1984 р.

Освіта – вища, у 2006 р. закінчив інженерно-економічний факультет Київського національного університету технологій та дизайну, отримав спеціальність “Облік і аудит”, має кваліфікацію спеціаліста з обліку і аудиту.

В 2006 р. вступив до магістратури ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», яку закінчив у 2007 р. та здобув кваліфікацію магістра з обліку і аудиту.

У листопаді 2007 р. вступив до аспірантури без відриву від виробництва на кафедру обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», яку закінчив у 2011 р. та успішно захистив кандидатську дисертацію на тему «Облік і контроль непрямих витрат: управлінський аспект» за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

З 2012 р. по 2013 р. проходив підвищення кваліфікації у Інституті вищої кваліфікації Київського національного торговельно-економічного університету та отримав кваліфікацію спеціаліста з менеджменту організації та адміністрування.

Понад 14 років працює головним бухгалтером комерційних підприємств різних галузей економіки.

З вересня 2016 р. по серпень 2018 р. докторант кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З січня 2019 р. працює доцентом кафедри обліку та оподаткування Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Автор більше ніж 297 наукових праць з питань бухгалтерського обліку, оподаткування та контролю. Автор одноосібної монографії «Непрямі витрати в системі управління промислових підприємств: обліково-контрольний аспект» (2013 р.), (у співавторстві) – монографії «Актуальні питання розвитку сучасної



економіки» (2011 р.), «Сельскохозяйственное и техническое развитие. Текущие проблемы Восточной Европы» (2013 р.), «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології» (2013 р.), «Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні» (2014 р.), «Розвиток концепції бухгалтерського обліку на основі інституційних підходів та бенчмаркінгу» (2015 р.), *Theoretical, methodological and practical foundations of human resources management* (2016 р.), Актуальні проблеми розвитку системи управління державними фінансами: євроінтеграційний контекст (2016 р.), Соціальна відповідальність як форма забезпечення сталого розвитку господарюючих систем: суспільство, галузь, підприємство (2017 р.), Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності (2017 р.), Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС (2018 р.), Актуальні проблеми обліку, аналізу та аудиту в умовах реалізації концепції сталого розвитку (2018 р.), *Management of enterprise development in the conditions of institutional changes and reforming of the economy* (2019), Формування фінансово-економічної системи управління в сучасних ринкових умовах (2019), посібник (у співавторстві) – «Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях» (2015 р.), «Консолідація фінансової звітності» (2016 р.), «Звітність підприємств» (2017 р.), «Бухгалтерський облік у схемах і таблицях» (2017 р.), «Облік і оподаткування: практикум дистанційного тестування» (2018 р.).

**Григоревська Олена Олександрівна** народилась у м. Овруч (Житомирська обл.) в 1986 р.

Освіта – вища, у 2008 р. закінчила обліково-фінансовий факультет Житомирського державного технологічного університету, отримала спеціальність «Фінанси», має кваліфікацію спеціаліста з фінансів.

У листопаді 2008 р. вступила до аспірантури без відриву від виробництва при кафедрі обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету, яку закінчила у 2012 р. та успішно захистила кандидатську дисертацію на тему «Бухгалтерський облік та аналіз формування та використання позикового капіталу» за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

З вересня 2008 р. по листопад 2011 року - асистент кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету;

З грудня 2011 р. по червень 2012 р. – доцент кафедри фундаментальних економічних дисциплін Житомирського державного технологічного університету;

З вересня 2012 р. по квітень 2013 р. - виконувала обов'язки заступника директора інституту обліку і фінансів Житомирського державного технологічного університету

З липня 2013 р по серпень 2015 р - доцент кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету. У цей час за сумісництвом виконувала обов'язки заступника завідувача кафедри обліку і аудиту.

З вересня 2015 року – доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну

Автор більше ніж 100 наукових праць з питань бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. Автор (у співавторстві) – монографій “Ефективність діяльності підприємств в умовах глобалізаційних процесів” (2016 р.), “Розвиток бізнес-процесів в умовах турбулентності: моногр” (2017 р.), “Світові тенденції розвитку вищої освіти через призму економічної безпеки” (2018 р.). Навчальних посібників (у співавторстві) – «Управленско счетоводство. Теория на икономически анализ. Контрол. Одит» (2009 р.), “Български език за бизнес” (2009 р.), “Бухгалтерський облік у схемах і таблицях” (2017 р.).

**Ковач Світлана Іванівна** народилась в 1975 році в м. Березань Київської області.

Після закінчення у 1992 році із золотою медаллю Березанської середньої школи № 3 вступила до Київського інституту народного господарства (нині ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» (далі КНЕУ)). У 1997 році закінчила КНЕУ, отримавши диплом магістра з відзнакою за спеціальністю «Облік і аудит».

З листопада 1997 року по жовтень 2000 року навчалась в аспірантурі з відривом від виробництва на кафедрі обліку і аудиту в сільському господарстві (нині кафедра обліку, контролю та оподаткування агробізнесу КНЕУ).

У 2001 році успішно захистила кандидатську дисертацію на тему «Облік та аудит виробництва і реалізації продукції садівництва» й отримала науковий ступінь кандидата економічних наук за спеціальністю «Облік і аудит».

Після завершення навчання в аспірантурі з листопада 2000 року працювала на посадах асистента, старшого викладача, з 2004 року по теперішній час працює на посаді доцента кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу КНЕУ.

В 2005 році присвоєно вчене звання доцента кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК.

Викладає дисципліни «Облік і звітність в оподаткуванні», «Звітність підприємств», «Система оподаткування суб'єктів підприємництва».

Автор більш ніж 50 наукових праць з питань обліку, оподаткування та контролю. Співавтор колективної монографії «Сельскохозяйственное и техническое развитие. Текущие проблемы Восточной Европы» (2013 р.), навчальних посібників – «Податковий облік і звітність» (2006 р.), «Облік і звітність підприємств у системі оподаткування» (2012 р.), «Облік і звітність підприємств у системі оподаткування» (2014 р.), «Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях» (2015 р.).

Має досвід поєднання науково-педагогічної роботи та практичної фахової діяльності на посадах головного бухгалтера, заступника директора з питань оподаткування.

До сфери наукових інтересів Ковач С.І. належать питання організації та методології обліку й фінансової звітності, оподаткування діяльності суб'єктів господарювання.

Заміжня, має доньку та двох синів.

**Юрченко Олександр Анатолійович** народився у м. Лубни, Полтавської області, в 1988 р.

Освіта – вища. У 2006 році закінчив Лубенський лісотехнічний коледж і отримав диплом молодшого спеціаліста за спеціальністю «Бухгалтерський облік». У 2010 р. закінчив магістратуру за спеціальністю «Облік і аудит» Національної академії статистики, обліку та аудиту та здобув кваліфікацію магістра з обліку і аудиту.

У 2011 р. вступив до аспірантури без відриву від виробництва на кафедру бухгалтерського обліку Національної академії статистики, обліку та аудиту, яку закінчив у 2015 р. та успішно захистив кандидатську дисертацію на тему «Бухгалтерський облік і внутрішній контроль витрат іншої операційної діяльності» за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

З 2012 р. займається викладацькою діяльністю. Має досвід роботи помічника бухгалтера, бухгалтера.

З 2012 р. по 2015 р. працював асистентом на кафедрі бухгалтерського обліку Національної академії статистики, обліку та аудиту.

З 2016 р. працював на посаді доцента кафедри бухгалтерського обліку Національної академії статистики, обліку та аудиту.

З 2017 року по теперішній час працює на посаді директора Коледжу бізнесу та аналітики Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Є автором більше ніж 50 наукових і навчально-методичних праць з питань бухгалтерського обліку, контролю та оподаткування. Співавтор навчальних посібників: «Звітність підприємств» (2017 р.) «Фінансовий облік 1: практикум» (2012), Робочий зошит для виконання практичних завдань із курсу «Фінансовий облік -1» (2015), Робочий зошит для виконання практичних завдань із курсу «Облік оплати праці» (2015), Робочий зошит для виконання практичних завдань із курсу «Облік і звітність в оподаткуванні» (2013).

*М.Т. Теловата, В.П. Пантелєєв, К.В. Безверхий  
О.О. Григорєвська, С.І. Ковач, О.А. Юрченко*

## **ОБЛІК І ЗВІТНІСТЬ В ОПОДАТКУВАННІ**

Навчальний посібник для студентів закладів вищої освіти  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Редактор:  
М.Т. Теловата

Комп'ютерна верстка та дизайн:  
ТОВ «Інтердрук»

Підписано до друку 20.12.2019 року  
Формат 60x90 1/16. Папір офсетний. Друк офсетний. Гарнітура Times.  
Ум. друк. арк. 31,63. Обл.-вид. арк. 31,45.  
Наклад 100 прим. Зам. № 039Д20 від 25.12.2019 року

Видання надруковано з готового оригінал-макета замовника.  
Друк ТОВ «Інтердрук»  
03680, м. Київ, вул. Пшенична, 2 тел. (044) 495-01-54  
Номер і дата запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та  
осіб-підприємців про проведення державної реєстрації  
№ 1 072 102 0000 029235 від 29.08.2013 р.  
Ідентифікатор видавця у системі ISBN № 97384