

ФІНАНСИ

ПІДРУЧНИК

*За науковою редакцією д. е. н.,
професора П.І. Юхименка, к. е. н., доцента С.В. Бойко*

Затверджено Міністерством освіти і науки України

*Гриф надано Міністерством освіти і науки України
(Лист № 1/11-12621 від 06.08.2013 р.)*

Київ
Центр учбової літератури
2018

УДК: 336.1

Ф 591

Колектив авторів

П. І. Юхименко (розд. 1, 2, 3), С. В. Бойко (розд. 5, 6), С. М. Голубка (розд. 2.1), І.В. Артимонова (розд.13), С. Г. Батажок (розд. 8), М. С. Бухенська (розд. 12), І.О. Герасименко (розд. 1.2; 3.1), Л. П. Гладченко (розд. 7), Л.М. Гутко (розд. 16) В. В. Гошовська (розд. 9, 11), С.С. Заболотний (розд 8.), О. М. Загурський (розд. 4), О. Д. Ладюк (розд. 15), Д. В. Осецька (розд. 3.1), М. В. Півторак (розд. 14), О. О. Рудич (розд. 16) Т. В. Сокольська (розд. 2.2), В. О. Цибок (розд. 10), Якимюк Ю. П. (розд. 3.)

**Фінанси : підруч. / Юхименко П.І., Бойко С. В.,
Ф 591 Голубка С.М. та ін. ; за наук. ред. П.І. Юхименка,
С.В. Бойко. – К.: Центр учбової літератури, 2018. – 416 с.**

ISBN 978-617-673-812-1

У підручнику з урахуванням змін інституціонального середовища функціонування фінансів висвітлюються питання теорії та практики становлення, принципи формування і використання фінансів, особливості побудови і функціонування фінансової системи України. За структурою і змістом підручник відповідає нормативній програмі курсу.

Для студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів, науковців, усіх хто цікавиться фінансами.

© Юхименко П. І., Бойко С. В.
Голубка С.М. та Ін.

© Центр учбової літератури, 2018 р.

ЗМІСТ

РОЗДІЛ 1. ПРЕДМЕТ ФІНАНСОВОЇ НАУКИ ЯК ПІЗНАННЯ СУТНОСТІ ФІНАНСІВ	6
1.1. Сутність та функції фінансів	6
1.2. Специфічні ознаки фінансів	11
РОЗДІЛ 2. ГЕНЕЗИС І ЕВОЛЮЦІЯ ФІНАНСІВ	14
2.1. Фінансове господарство України у фінансовій науці	14
2.2. Сутнісні трансформації у фінансовій діяльності держави та місцевого самоврядування.....	27
РОЗДІЛ 3. СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ФІНАНСОВОЇ НАУКИ.....	37
3.1. Генеза і розвиток фінансової науки	37
3.2. Науковий (раціональний) період розвитку фінансової думки.....	41
3.3. Сучасний (п'ятий) етап розвитку фінансової науки	53
3.4. Формування фінансової думки України.....	59
РОЗДІЛ 4. ФІНАНСОВЕ ПРАВО ТА ФІНАНСОВА ПОЛІТИКА.....	70
4.1. Фінансова політика як інститут соціально-економічного розвитку суспільства її сутність, види і значення	70
4.2. Фінансова політика держави, суб'єктів господарювання та домогосподарств, фінансова політика у сфері міжнародних фінансів.....	75
4.3. Фінансовий механізм та його роль у реалізації фінансової політики	80
4.4. Поняття та система фінансового права	88
РОЗДІЛ 5. ПОДАТКИ. ПОДАТКОВА СИСТЕМА.....	91
5.1. Економічна сутність податків та їх класифікація.....	91
5.2. Елементи податку та їх характеристика	99
5.3. Податкова система та принципи її побудови.....	104
5.4. Податкове адміністрування. Державна податкова служба України	113
5.5. Загальнодержавні податки та збори.....	119
5.6. Місцеві податки та збори.....	141

РОЗДІЛ 5 ПОДАТКИ. ПОДАТКОВА СИСТЕМА

5.1. Економічна сутність податків та їх класифікація

Функціонування сучасних держав неможливе ефективно діючої системи оподаткування, оскільки податкові надходження формують дохідну частину державних та місцевих бюджетів, а також впливають на інтенсивність розвитку окремих видів економічної діяльності, регіонів та держав загалом.

Податок є комплексною економічною, фінансовою, правовою та історичною категорією. Сутність податку як економічної категорії проявляється у економічних відносинах між державою з одного боку та фізичними і юридичними особами, з іншого, що виникають в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою фінансування державою покладених на неї функцій.

Податок як правова категорія проявляється у визначеному у законодавстві обов'язку фізичних і юридичних осіб сплачувати платежі до відповідних бюджетів. Законодавча регламентація податків передбачає наявність національного податкового законодавства та міжнародних, міжурядових договорів. Модель ієрархічної системи нормативно-правових актів, що регламентують оподаткування в Україні наведена на рис. 5.1.

Відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755–VI, податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку¹.

Виходячи з сутності податків у сучасній фінансовій науці виділяють основні та додаткові функції податків. До основних («класичних») функцій податків слід віднести фіскальну та регулюючу (розподільчо-регулюючу). Додаткові функції податків виникли з еволюцією податкових відносин та посиленням їх впливу на розвиток публічних фінансів та суспільства в цілому, до них слід віднести контрольну, стимулюючу, соціальну.

Фіскальна функція податків полягає в тому, що саме за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави в частині доходів бюджетів та позабюджетних державних фондів.

¹ Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755–VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

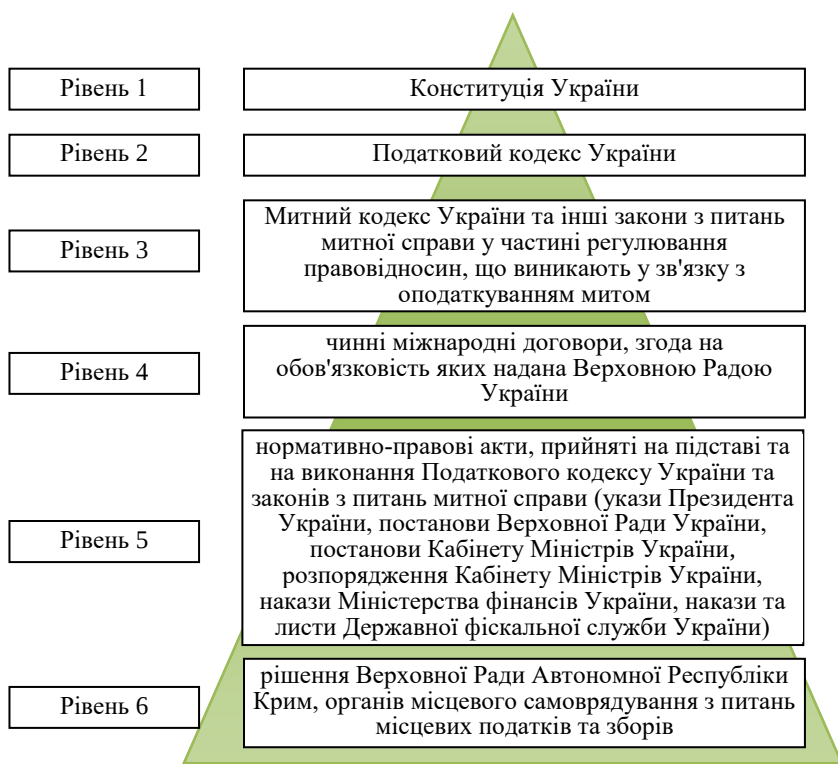


Рис. 5.1. Нормативно-правове забезпечення оподаткування в Україні¹

За допомогою фіскальної функції податків реалізується значна частина призначення податків та визначається спроможність податків фінансувати соціально-економічні потреби суспільства. Як свідчать дані рис. 5.2, податки покривають значну частину видатків Зведеного бюджету України та порівняно з іншими складовими доходів бюджету були визначальними. Податкові надходження забезпечували покриття від 62 до 80% видатків Зведеного бюджету України з виявленими тенденціями до збільшення рівня покриття у 2005-2008 рр., незначне зменшення відбувалося у 2009-2010 рр. за рахунок підвищення ролі неподаткових надходжень, а саме надходження від перевиконання доходів над витратами Національного банку України.

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

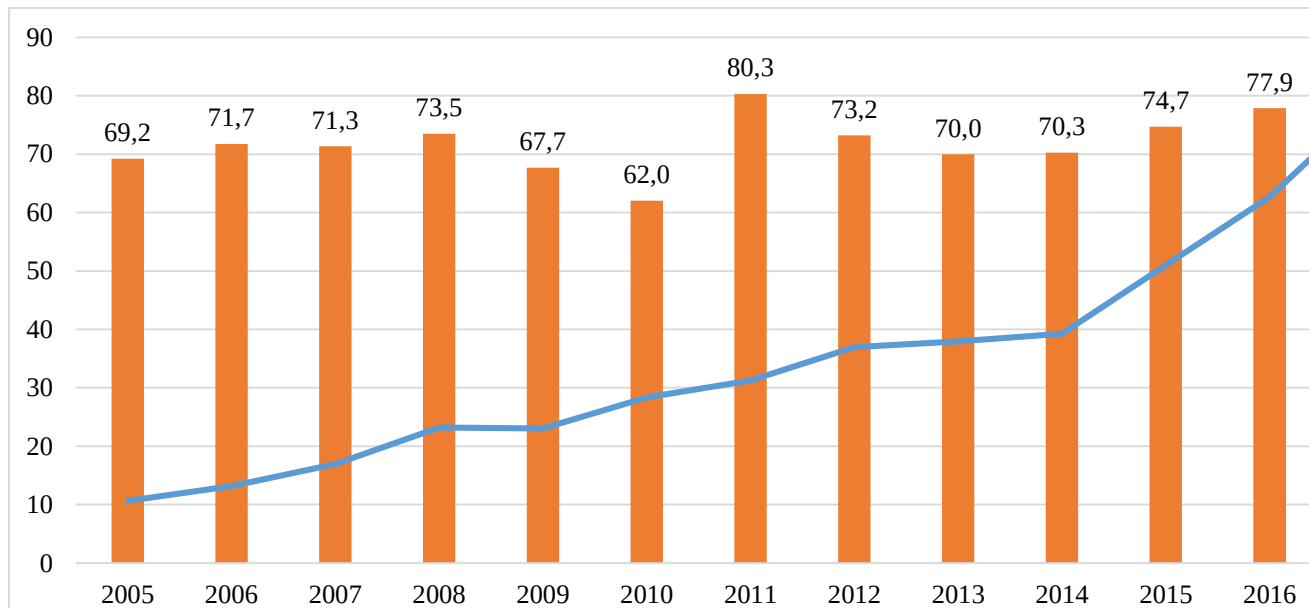


Рис. 5.2. Покриття податковими надходженнями витатків Зведеного бюджету України у 2005-2017 рр.¹

¹ Побудовано за даними Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України

Тенденція до підвищення рівня покриття податковими надходженнями видатків Зведеного бюджету України мала місце протягом останніх п'яти бюджетних років, відповідно, рівень покриття підвищився з 70,0 % у 2013 р. до 78,4 % у 2017 р., що свідчить про посилення фіскальної функції податків та зростання їх ролі у фінансуванні видатків державного та місцевих бюджетів України.

Рівень покриття податковими надходженнями видатків на сучасному етапі розвитку бюджетних та податкових відносин в Україні диверсифікований за рівнями бюджетної системи (рис. 5.3 та 5.4)



Рис. 5.3. Покриття податковими надходженнями видатків Державного бюджету України у 2005-2017 рр.¹

За допомогою податкових надходжень до Державного бюджету України покривається протягом останніх років (2016-2017 рр.) близько $\frac{3}{4}$ видатків бюджету, проте коливання у 2005-2017 рр. відбувалися у межах 54,7-77,4 %. Вказані коливання пов'язані у першу чергу з такими явищами як отримання коштів від приватизації державного майна, залучення коштів кредиторів.

Покриття податковими надходженнями видатків місцевих бюджетів України у 2005-2017 рр. відбувалося на рівні 35-44 % з незначним рівнем щорічних коливань. Таким чином, податкові надходження забезпечують фінансування лише половини видатків місцевих бюджетів.

¹ Побудовано за даними Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України



Рис. 5.4. Покриття податковими надходженнями витраток місцевих бюджетів України у 2005-2017 рр.¹

Інша половина витраток місцевих бюджетів фінансується переважно за рахунок офіційних трансфертів, що свідчить про відсутність фіскальної автономії органів місцевого самоврядування та неможливість місцевих податків і зборів виконувати фіскальну функцію.

Регулююча або розподільчо-регулююча функція податків полягає у можливості за допомогою податкового механізму впливати на економічні процеси та розвиток суспільства загалом. Регулювання за допомогою податків може стимулювати або стримувати розвиток певної галузі, споживання окремих продуктів чи попит на окремі послуги. Розподільчо-регулююча функція податків полягає також в розподілі створеної вартості валового внутрішнього продукту між державою та її суб'єктами.

В сучасних податкових системах справляються податки, які суттєво відрізняються, тому наведемо класифікації податків за певними ознаками.

За економічними ознаками об'єкту:

- податки на споживання – обов'язкові платежі, які стягуються в процесі споживання товарів, робіт і послуг (податок на додану вартість, акцизний податок);
- прибуткові податки – обов'язкові платежі, які стягуються з доходу фізичних і доходу (прибутку) юридичних осіб при їх

¹ Побудовано за даними Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України

отриманні (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств);

– податки на майно – обов’язкові платежі, які стягуються у зв’язку з володінням майном (плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок);

– податки на ресурси або ренту – платежі за користування державними природними ресурсами, які, зокрема, виконують функцію перерозподілу природно-ресурсної ренти (екологічний податок, рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин, рентна плата за користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів).

За формою сплати:

– грошові – податки, які сплачуються у грошовій формі (податки в Україні сплачуються в грошовій формі у національній валюті);

– натуральні – податки, які сплачуються у натуральній формі (натуральні податки справлялися у Середньовіччі та в Радянському Союзі).

За способом перекладення:

– прямі – податки, стягувані в результаті придбання і володіння матеріальними благами, які залежать від доходу або майна (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств).

– непрямі – податки, які визначаються розміром споживання і не залежать від доходу або майна платника, виступають у вигляді надбавки до ціни товару або послуги, і платником яких є кінцевий споживач даного товару або послуги (податок на додану вартість, акцизний податок).

За суб’єктом оподаткування:

– юридичні особи – податки, платниками яких є тільки юридичні особи (податок на прибуток підприємств);

– фізичні особи – податки, платниками яких є тільки фізичні особи (податок на доходи фізичних осіб);

– змішані – податки, платниками яких можуть бути як юридичні, так і фізичні особи (плата за землю, транспортний податок).

За рівнем бюджетної системи:

– загальнодержавні податки та збори – обов’язкові платежі, які встановлюються урядом і обов’язкові до сплати за єдиними ставками на всій території країни (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємства, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, екологічний податок);

– місцеві податки та збори – обов’язкові платежі, які встановлюють місцеві органи влади і діють вони тільки на території даного регіону (єдиний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки).

За видом ставки:

– прогресивні – податки, у яких середня податкова ставка підвищується зі збільшенням рівня доходу (до 2015 р. податок на доходи фізичних осіб);

– регресивні – податки, у яких середня ставка податку знижується при збільшенні рівня доходу;

– пропорційні – податки, які ґрунтуються на адвалорних ставках, що встановлюються в однаковому відсотковому відношенні до об’єкта податку без урахування диференціації його величини (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб)

– тверді – податки, ставки яких встановлені в абсолютних сумах на одиницю обкладання (акцизний податок, мито).

За способом справляння:

– за декларацією – податки, які сплачуються після отримання доходу особою, яка отримала цей дохід (податок на прибуток підприємств);

– за джерелом – податки, які утримуються податковим агентом і сплачуються платником податку до отримання доходу (податок на доходи фізичних осіб);

– за кадастром – податки, які утримуються з об’єктів, диференційованих на групи за певною ознакою, і не залежать від прибутковості об’єкта (плата за землю, податок на майно, відмінне від земельної ділянки).

За періодичністю сплати:

– регулярні – податки, сплата яких має регулярний характер у встановлені законом терміни (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств).

– разові – податки, сплата яких не має регулярного характеру, а здійснюється при настанні певної події або вчиненні певної дії (податок на доходи фізичних осіб у частині оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття

ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав).

За повнотою прав використання податків:

– закріплені – податки, які закріплені за певним бюджетом (військовий збір, податок на додану вартість, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), ввізне мито, вивізне мито, рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України та інші зараховуються до Державного бюджету України; податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування);

– регулюючі – податки, які можуть надходити до бюджетів різних рівнів бюджетної системи (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, екологічний податок, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів).

Розглянемо особливості таких податків на прикладі податку на доходи фізичних осіб, що належить до загальнодержавних податків та зборів, проте зараховується до бюджетів всіх рівнів.

У 2018 р. до Державного бюджету підлягало зарахуванню 25 % податку на доходи фізичних осіб, що сплачений (перерахований) на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя) та у розмірі 60 % – на території міста Києва. Також податок на доходи фізичних осіб від оподаткування пасивних доходів у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці та військовий збір. До доходів загального фонду бюджетів міст республіканського АРК та обласного значення, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад належать 60 % податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на відповідній території. 40 % податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на території міста Києва зараховується до бюджету міста Києва.

Відповідно, до доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів належать 15 % податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на відповідній території.

Згідно бюджетної класифікації¹:

- податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості (код 11000000) – податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств;

- податки на власність (код 12000000) – податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за користування надрами, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України, рентна плата за використання інших природних ресурсів;

- внутрішні податки на товари та послуги (код 14000000) – податок на додану вартість, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;

- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (код 15000000) – ввізне та вивізне мито;

- окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів (код 16000000);

- рентна плата за транспортування, збори на паливно-енергетичні ресурси (код 17000000) – збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності;

- місцеві податки (код 18000000) – податок на майно, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір, єдиний податок;

- інші податки та збори (код 19000000) – екологічний податок, збір за забруднення навколишнього природного середовища.

5.2. Елементи податку та їх характеристика

Кожен податок, що справляється в податковій системі України повинен складатися з таких елементів: платники податку; об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

¹ Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>.

Узагальнення елементів податку згідно положень статті 7 Податкового кодексу України наведене у табл. 5.1.

Таблиця 5.1

ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ ТА ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА

Елемент податку	Характеристика
платники податку	фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів
об'єкт оподаткування	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
база оподаткування	фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання
ставка податку	розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування
порядок обчислення податку	обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосування відповідних коефіцієнтів
податковий період	період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів
строк та порядок сплати податку	період часу, 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 визначеному порядку
строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	документи, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку
податкова пільга	звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених у законодавстві підстав

Платниками податків можуть бути фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів. Для кожного з податків визначений перелік його платників. Наприклад, податок на доходи фізичних осіб сплачують фізичні особи – резиденти, яка отримують доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізичні особи – нерезиденти, яка отримують доходи з джерела їх походження в Україні та податкові агенти.

Серед платників податків існує окрема категорія – *великий платник податків*, юридична особа або постійне представництво нерезидента на території України, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує еквівалент 50 млн євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, за такий самий період перевищує еквівалент 1 млн євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період, у разі якщо сума таких податків, зборів, платежів, крім митних платежів, перевищує еквівалент 500 тисяч євро¹.

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. Наприклад, об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, дохід за договорами страхування, дохід операторів, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей, азартних ігор з використанням гральних автоматів, отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино). Об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи, які остаточно оподатковуються

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України та доходи нерезидентів з джерела їх походження в Україні.

База оподаткування – фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. Базою оподаткування податком на доходи фізичних осіб є загальний оподатковуваний дохід; податком на прибуток підприємства – грошове вираження прибутку підприємства, екологічним податком – обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, скидаються безпосередньо у водні об'єкти; 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; обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій); земельним податком – нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації; площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Ставка податку є розміром податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. В Україні для більшості податків застосовуються диференційовані ставки: податок на прибуток – 0, 4, 6, 10, 12, 15, 18 і 20 відсотків; податок на доходи фізичних осіб – 0, 5, 15, 18 відсотків; податок на додану вартість – 0, 7, 20 відсотків. Для акцизного податку застосовуються адвалорні ставки, специфічні ставки, адвалорні та специфічні ставки одночасно, для екологічного податку – специфічні ставки, для рентної плати – адвалорні ставки.

Порядок обчислення податку визначає сукупність дій платника податків (податкового агента) або податкового органу з визначення суми податку, що підлягає сплаті (перерахування).

Податковий період – період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. 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, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового зобов'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. Сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі у національній валюті України, крім випадків, передбачених особливостями митної справи. Сплата податків та зборів здійснюється в готівковій або безготівковій формі.

Строком подання звітності про обчислення і сплату податку визнається період, що розпочинається з моменту закінчення податкового періоду платника податку і завершується останнім днем строку, протягом звітність повинна бути подана до контролюючого органу.

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період протягом визначеної кількості календарних днів:

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

- за календарний квартал або календарне півріччя (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);

- за календарний рік, крім випадків сплати податку на доходи фізичних, – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;

- за календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб – до 1 травня року, що настає за звітним;

- за календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб – підприємців – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року.

Додатково під час встановлення податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування.

Податкова пільга – звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених законодавством підстав. Податкова пільга надається шляхом податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору.

5.3. Податкова система та принципи її побудови

Сутність податкової системи варто розглядати у вузькому та широкому розумінні. У вузькому розумінні податкову систему визначають як сукупність податків і зборів, що справляються до державного та місцевих бюджетів. Дане визначення міститься у чинному законодавстві України, що регулює відносини, які виникають у сфері справляння податків і зборів – Податковому кодексі України (ст. 7). У широкому розумінні податкову систему слід розглядати як сукупність економічних відносин, регламентованих нормами права, з приводу справляння податків у державі, а також за організаційною структурою як сукупність органів, на які покладено обов'язки адміністрування податків та контролю за дотриманням податкового законодавства.

Сукупність податків і зборів, що справляються до бюджетів різного рівня змінюються залежно від соціально-економічного розвитку держави та еволюціонує з часів появи перших податків.

У Київській Русі широко застосовували різні збори на користь княжого двору: данина (плата захоплених, захоплених або підвладних племен), полюддя (плата, що збиралася в місцях проживання), повіз (плата, яку необхідно було відвозити до княжого двору), побережне мито (плата з суден, що причалювали до берегів), мостовщина (плата за проїзд мостом), костки (плата за проїзд дорогами), дим (податок з дому, сімейного господарства) тощо. Перші прояви податкових відносин були примітивними та не завжди відповідали вимогам повторюваності, законодавчого забезпечення, грошової форми.

В Російській імперії, до складу якої входила більша частина українських земель податкова система характеризувалася великою кількістю податків. До прямих податків належали поземельний податок, подушний податок, квартирний податок, промисловий податок, прибутковий податок, непрямих податків – митні та акцизні збори.

Особливості податкової системи Радянського Союзу зумовлені адміністративно-командним устроєм економіки, державною власністю на засоби виробництва та нівелювання ролі податків у розподілі та перерозподілі національного продукту. Основними джерелами доходів бюджету від підприємств, організацій був податок з обороту, плата за виробничі фонди, фіксовані (рентні) платежі, відрахування від прибутку (доходу) та вільний залишок прибутку, прибутковий податок колгоспів. Населення сплачувало державні та місцеві податки, а також

примусово купувало державні внутрішні виграшні позики та грошово-речові лотереї. До державних податків, які сплачували фізичні особи, належали прибутковий податок, сільськогосподарський податок, податок на нежонатих, одиноких і малосімейних громадян, до місцевих податків – податок з будівель, земельна рента, збір з власників транспортних засобів, разовий збір на колгоспних ринках.

Формування податкової системи України розпочалося відразу після проголошення незалежності. Наприкінці 1991 р. серед першочергових заходів було ухвалено Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 № 1251-ХІІ. Частина податків були запозиченими з радянського досвіду побудови податкової частини (податок з обороту, податок на прибуток; податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; акцизний збір; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; прибутковий податок з громадян; державне мито; податок з власників транспортних засобів; мито, плата за землю; лісовий дохід), також розпочато справляння податку на добавлену вартість, на експорт і імпорт; плата за природні ресурси та екологічний податок. Особливістю податкової системи України, яка негативно впливає на організацію адміністрування податків, сприяє ухиленню від оподаткування є непостійність податкового законодавства та, відповідно, часті зміни податків, порядку їх обчислення, сплати, декларування.

Протягом останніх десяти років справлялося 28 загальнодержавних податків та зборів, а також 14 місцевих податків та зборів:

– *загальнодержавні податки та збори:*

- 1) податок на додану вартість;
- 2) акцизний збір;
- 3) податок на прибуток підприємств, у т. ч. дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоратизованими, казенними або комунальними підприємствами;
- 4) податок на доходи фізичних осіб;
- 5) мито;
- 6) державне мито;
- 7) податок на нерухоме майно (нерухомість);
- 8) плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності);
- 9) рентні платежі;

10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;

11) податок на промисел;

12) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;

13) збір за спеціальне використання природних ресурсів;

14) збір за забруднення навколишнього природного середовища;

15) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту;

16) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;

17) збір до Державного інноваційного фонду;

18) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;

19) фіксований сільськогосподарський податок;

20) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;

21) гербовий збір;

22) єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;

23) збір за використання радіочастотного ресурсу України;

24) збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб;

25) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;

26) збір за проведення гастрольних заходів;

27) судовий збір;

28) збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності;

– *місцеві:*

1) податок з реклами;

2) комунальний податок.

3) збір за припаркування автотранспорту;

4) ринковий збір;

5) збір за видачу ордера на квартиру;

6) курортний збір;

7) збір за участь у бігах на іподромі;

8) збір за виграш на бігах на іподромі;

9) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі;

10) збір за право використання місцевої символіки;

11) збір за право проведення кіно— і телезйомок;

12) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;

13) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;

14) збір з власників собак

Систематизація та уніфікація податкового законодавства відбулася з прийняттям Податкового кодексу України у 2010 р., одночасно відбулося зменшення кількості податків та зборів до 18 загальнодержавних і 5 місцевих. У 2015 р. кількість податків оптимізовано та зменшено до 7 загальнодержавних і 4 місцевих податків та зборів (рис. 5.5).



Рис. 5.5. Податкова система України¹

Загальнодержавні податки та збори слід вважати бюджетоутворюючими, їх частка у податкових надходженнях Зведеного бюджету України коливалася у межах від 93,51 % до 99,65 % (рис. 5.6). Місцеві податки та збори не виконують

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

фіскальну функцію та їх частки у податкових надходженнях Зведеного бюджету України не перевищувала одного відсотка у 2008-2011 рр., незважаючи на велику кількість податків (14 податків та зборів справлялося до 2010 р.). З 2012 р. частка надходжень від місцевих податків та зборів збільшується, що свідчить про підвищення рівня їх фіскальної ефективності та перетворення на дієвий інструмент забезпечення фінансової автономії органів місцевого самоврядування.

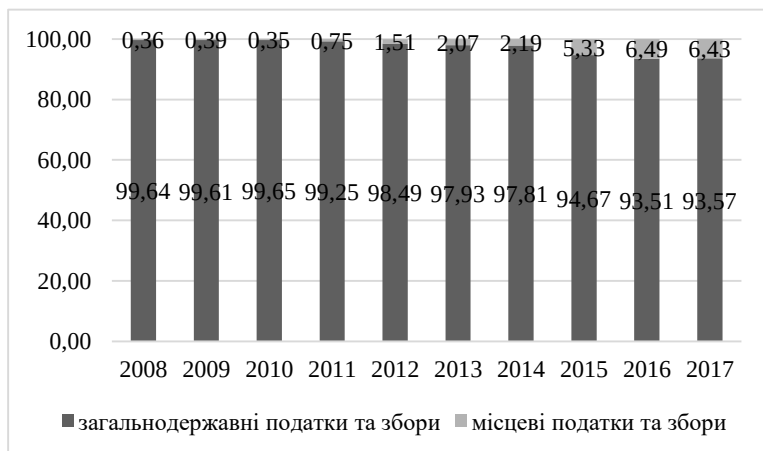


Рис. 5.6. Структура податкових надходжень до Зведеного бюджету України у 2008-2017 рр., %¹

Динаміка та структура податкових надходжень до Зведеного бюджету України у розрізі окремих податків наведена у табл. 5.2. Аналізуючи стан виконання доходної частини зведеного бюджету та акумулювання податкових надходжень слід визначити податки, які мають найвищі абсолютні та відносні показники: податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, податок на прибуток підприємств.

Рейтингування податків та зборів, що справлялися протягом п'яти досліджуваних років (2013-2017 рр) свідчить про першість за абсолютними та відносними показниками податку на додану вартість та виконання ним бюджетотворюючої функції.

¹ Побудовано за даними Державної казначейської служби України

**ДИНАМІКА ТА СТРУКТУРА ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
У 2013-2017 РР.¹**

	2013		2014		2015		2016		2017	
	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку
Податкові надходження	353968	100,00	367512	100,00	507636	100,00	650782	100,00	828159	100,00
Податок та збір на доходи фізичних осіб	72151	20,38	75203	20,46	99983	19,70	138782	21,33	185686	22,42
Податок на прибуток підприємств	54994	15,54	40201	10,94	39053	7,69	60223	9,25	73397	8,86
Рентна плата та збори за спец. користування природними ресурсами	28863	8,15	39584	10,77	41958	8,27	46608	7,16	51132	6,17
Акцизний податок	36668	10,36	45100	12,27	70795	13,95	101751	15,64	121449	14,66
Податок на додану вартість	128269	36,24	139024	37,83	178452	35,15	235506	36,19	313981	37,91
Мито	13343	3,77	12609	3,43	40301	7,94	20371	3,13	24542	2,96
Екологічний податок	3899	1,10	4831	1,31	2691	0,53	4987	0,77	4698	0,57
Місцеві податки і збори	7316	2,07	8056	2,19	27041	5,33	42262	6,49	53282	6,43

¹ Побудовано за даними Державної казначейської служби України

Частка надходжень податку на додану вартість в загальному обсязі податкових надходженнях становила від 35,15 % до 37,91 %. Таким чином, за допомогою податку на додану вартість формується більше третини податкових надходжень Зведеного бюджету України та близько половини податкових надходжень Державного бюджету України.

Друге місце у структурі податкових надходжень належить податку на доходи фізичних осіб. Частка податку на доходи фізичних осіб коливалася від 19,70 % до 22,42 % з тенденцією до збільшення у 2015-2017 рр., що слід вважати наслідком посилення прдаткового тиску на доходи населення (оподаткування депозитів, пенсій) та введення військового збору у розмірі 1,5 % у 2014 р.

Акцизний податок, починаючи з 2014 р., забезпечує формування близько сьомої частини податкових надходжень Зведеного бюджету України та бюджетоутворююча роль його посилюється з урахуванням підвищення ставок на алкогольні, тютюнові вироби та інші підакцизні товари.

Таким чином, бюджетоутворюючими податками в Україні є податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та акцизний податок, що свідчить про переважання надходження непрямих податків та пріоритетність оподаткування споживання. Структурні зміни, що відбуваються у податковій системі України характеризуються підвищенням фіскальної ролі податку на доходи фізичних осіб, акцизного податку, податку на додану вартість та місцевих податків, відповідно, зменшенням відносних показників (питома вага) – податку на прибуток підприємств, рентної плати, мита, екологічного податку.

Принципи побудови податкової системи обґрунтовані представниками різних економічних шкіл. Принципи оподаткування А. Сміта сприймалися як фінансові аксіоми та практично не піддавалися критиці, вони визначалися як бездоганні з можливістю закладення їх в основу формування або реформування податкових систем у XVIII–XIX ст.

1. Піддані повинні платити податки, наскільки можливо, пропорційно своїй платоспроможності, тобто в розмірах доходів, які вони отримують під заступництвом держави.

2. Податок, який індивід зобов'язаний платити, повинен бути визначений точно, а не бути довільним; час, спосіб, місце та кількість платежу повинні бути чітко відомі як особі, що платять податки, так і всьому суспільству.

3. Кожен податок повинен стягуватися в такий час і таким способом, які найзручніші для платника.

4. Кожен податок повинен бути влаштований таким чином, щоб витягати з кишені народу можливо менше понад те, що надходить у державну скарбницю.

Видатний представник Німецької історичної школи А. Вагнер виокремив дев'ять принципів, поєднавши в чотири групи.

I. Фінансові принципи:

1. Відповідність отримуваному доходу.

2. Гнучкість (рухливість) оподаткування.

II. Економічні принципи:

3. Вибір правильних джерел оподаткування, зокрема проведення спеціального дослідження стосовно питання: що оподатковувати – особисті доходи чи капітал і чи можна (а відповідно і в який спосіб) врахувати інтереси як особи, так і національної економіки.

4. Вибір виду податків з урахуванням їх ефективності і впливу різних податків на їх платників. Всебічне дослідження проблеми перекладення податку.

III. Принцип справедливості:

5. Універсальність.

6. Рівність в оподаткуванні.

IV. Принципи ефективності податкової системи

7. Визначальний чинник податків.

8. Зручність у справлянні податків.

9. Спроба забезпечення найнижчих витрат щодо справляння податків.

Принципи оподаткування, на яких ґрунтується функціонування податкової системи визначені у Податковому кодексі України: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності рішень платника податку; фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічність оподаткування; нейтральність оподаткування; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків та зборів (табл. 5.3).

Таблиця 5.3

ПРИНЦИПИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Принцип	Особливості застосування
загальність оподаткування	кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями Податкового кодексу України
рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації	забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу
невідворотність настання відповідальності у разі порушення податкового законодавства	
презумпція правомірності рішень платника податку	в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (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
фіскальна достатність	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями
соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків
економічність оподаткування	установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування
нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків
стабільність	зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за 6 місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року
рівномірність та зручність сплати	установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати
єдиний підхід до встановлення податків та зборів	визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку

5.4. Податкове адміністрування. Державна податкова служба України

Адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів – це сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом¹.

Податкове адміністрування належить до обов'язків контролюючих органів та органів стягнення. Контролюючими органами є центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову, державну митну політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, законодавства з питань сплати єдиного внеску та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган (центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику), його територіальні органи. З 2019 р. Державна податкова служба України є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску (рис. 5.7).

Функціональними елементами системи адміністрування податків є податкові консультації, визначення сум податкових та грошових зобов'язань, податковий контроль (облік платників податків у контролюючих органах, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, проведення перевірок, моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платників податків), стягнення податкового боргу платників податків (рис. 5.8).

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

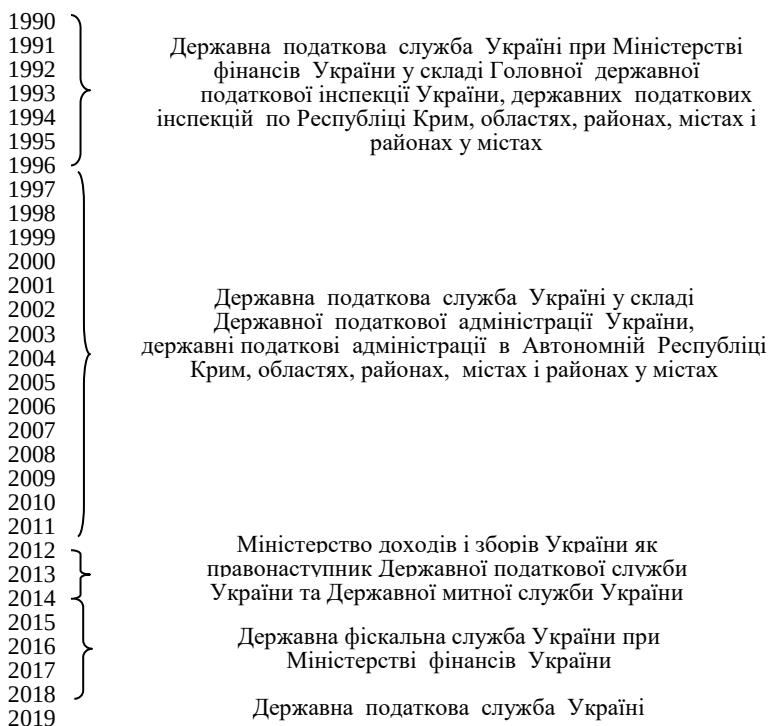


Рис. 5.7. Зміна центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову, державну митну політику

1. Податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами та координуються Державною податковою службою України з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування тощо. Способи здійснення податкового контролю:

- 1) ведення обліку платників податків;
- 2) інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів;
- 3) перевірки та звірки;
- 4) моніторинг контрольованих операцій та опитування посадових, уповноважених осіб та/або працівників платника податків в частині трансфертного ціноутворення.

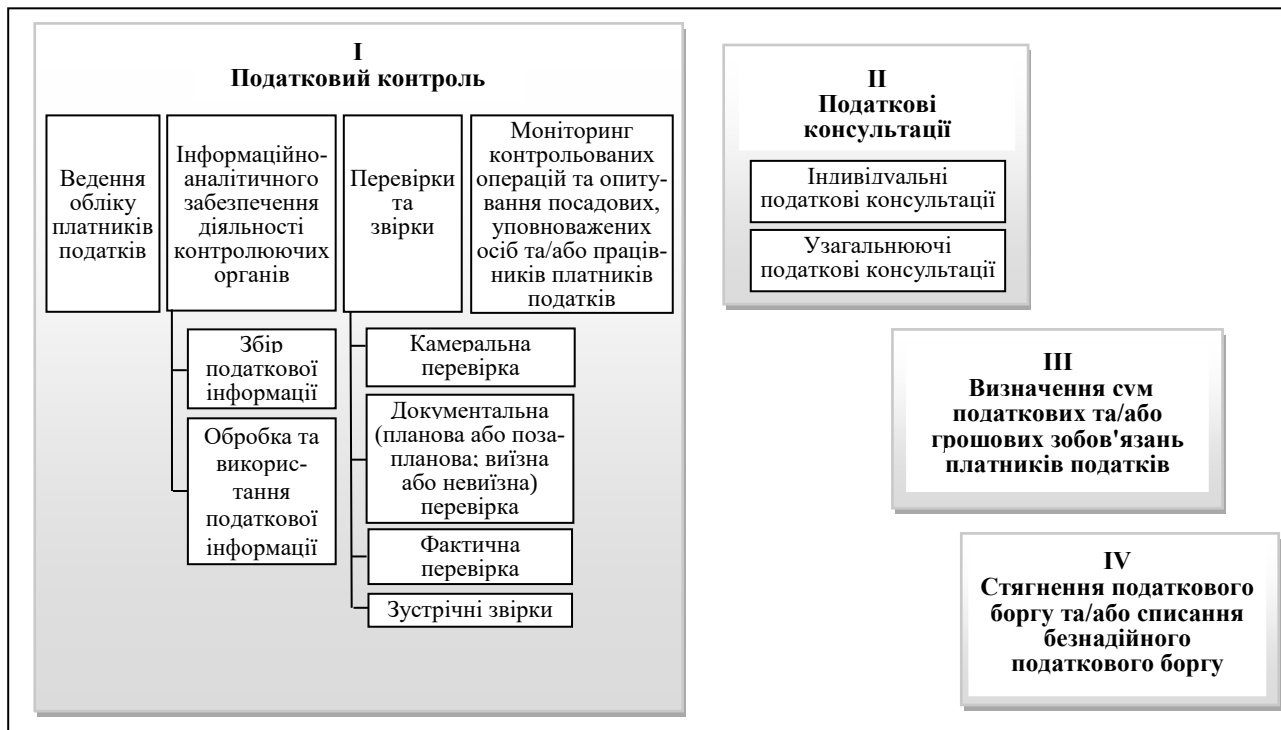


Рис. 5.8. Функціональні елементи системи адміністрування податків

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

Взяттю на облік або реєстрації у контролюючих органах підлягають всі платники податків (фізичні особи, юридичні особи, їх відокремлені підрозділи, а також самозайняті особи). Платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік у контролюючих органах за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Підставами для зняття з обліку у контролюючих органах юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб є:

1) повідомлення чи документальне підтвердження державного реєстратора чи іншого органу державної реєстрації про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу юридичної особи;

2) наявність хоча б однієї з підстав для самозайнятої особи: визнання фізичної особи недієздатною або обмеження її цивільної дієздатності; смерть фізичної особи, у тому числі оголошення такої особи померлою, що підтверджується свідоцтвом про смерть, а також визнання фізичної особи безвісно відсутньою, що підтверджується судовим рішенням; реєстрація припинення незалежної професійної діяльності фізичної особи у відповідному уповноваженому органі; закінчення строку, на який було видано свідоцтво про реєстрацію чи інший документ (дозвіл, сертифікат тощо); заборона судом фізичній особі провадити підприємницьку діяльність або незалежну професійну діяльність; наявності обмежень права на провадження підприємницької діяльності або незалежної професійної діяльності; анулювання чи скасування свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на провадження підприємницької або незалежної професійної діяльності.

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів – це система заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для

виконання покладених на контролюючі органи функцій. Державна податкова служба здійснює збір податкової інформації:

- від платників податків та податкових агентів, зокрема інформація, що міститься в податкових деклараціях, розрахунках та інших звітних документах;

- від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України – інформація про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими органами, про встановлені органами місцевого самоврядування ставки місцевих податків, зборів та надані такими органами податкові пільги;

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

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

- за наслідками податкового контролю.

Податкова перевірка – це основна форма податкового контролю, що передбачає здійснення контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів. Контролюючі органи мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки.

II. Податкові консультації – це роз'яснення контролюючого органу щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган. Податкові консультації поділяються на індивідуальні та узагальнюючі.

III. Визначення сум податкових та/або грошових зобов'язань платників податків здійснюється платником податків самостійно та зазначається у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення (збільшення) від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, якщо:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію, а при здійсненні заходів податкового контролю встановлено факти здійснення платником податків діяльності, що призвела до виникнення об'єктів оподаткування, наявності показників, які підлягають декларуванню;

- дані перевірок результатів діяльності платника податків, крім електронної перевірки, свідчать про зниження або завищення суми його податкових зобов'язань, суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;

- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, у тому числі податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;

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

IV. Стягнення податкового боргу та/або списання безнадійного податкового боргу. У разі несплати платником податків грошового зобов'язання у встановлені строки та нарахованої пені виникає податковий борг.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-яке майно такого платника податків з урахуванням таких обмежень:

- майно, надане ним у заставу іншим особам;
- майно, яке належить на правах власності іншим особам та перебуває у володінні або користуванні платника податків;

- майнові права інших осіб, надані платнику податків у користування або володіння, а також немайнові права, у тому числі права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платнику податків без права їх відчуження;

- майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств;

- майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України;

- майно, що не може бути предметом застави;

- кошти інших осіб, надані платнику податків у вклад (депозит) або довірче управління, а також власні кошти юридичної особи, що використовуються для виплат заборгованості з основної заробітної плати за фактично відпрацьований час фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах з такою юридичною особою.

5.5. Загальнодержавні податки та збори

Загальнодержавні податки – це сукупність податків, що є обов'язковими до сплати на всій території України та встановлюються Податковим кодексом України. На сучасному етапі розвитку податкової системи України, до загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито.

Податок на прибуток підприємств – це прямий податок, що сплачуються юридичними особами-резидентами, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами та юридичними особами-нерезидентами, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, а також постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємства з 2014 р. становить 18 % (2008-2010 рр. – 25 %, 2011 рр. – 23 %, 2012 рр. – 21 %, 2013 рр. – 29 %). Проте, для доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб застосовуються ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 % (табл. 5.4).

Податок на доходи фізичних осіб – це прямий податок, що стягується з доходів фізичних осіб (резидентів і нерезидентів), які отримують доходи з джерел їх походження в Україні (та іноземних доходів для резидентів).

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід, тобто будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду. Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід.

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

- 1) доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) відповідно до умов трудового договору (контракту);
- 2) суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) відповідно до умов цивільно-правового договору;

Таблиця 5.4

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

Елемент податку	Характеристика
платники податку	1) резиденти: – суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, – управитель фонду операцій з нерухомістю щодо операцій і результатів діяльності із довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд, 2) нерезиденти є: – юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України; – постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників
об'єкт оподаткування	1) 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 податкові різниці. 2) дохід за договорами страхування; 3) дохід (прибуток) нерезидента з джерелом походження з України; 4) дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей; 5) 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.
ставка податку	18 % – базова (основна) ставка податку на прибуток підприємства; 18 % + 3 % (податок на дохід) – за договорами страхування; 18 % + 0 % (податок на дохід) – за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії; 18 % + 10 % (податок на дохід) – від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, 18 % + 18 % (податок на дохід) – від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у т. ч. казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю
податковий період	квартал, півріччя, три квартали, рік

3) доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності та прирівняні до них права, у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;

4) частина доходів від продажу (обміну) об'єктів нерухомого та рухомого майна;

5) дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування);

6) оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований контролюючим органом;

7) сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 % місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності;

8) пасивні доходи, доходи у вигляді вигравів, призів;

9) інвестиційний прибуток від проведення операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;

10) дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується;

11) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

12) кошти або майно (нематеріальні активи), отримані як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;

13) доходи, що становлять позитивну різницю між: сумою коштів, отриманих внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених до такого фонду, крім випадків, коли платник податку одночасно передає кошти, отримані з фонду фінансування будівництва, в управління тому самому управителю у той самий або інший фонд фінансува-

ння будівництва; сумою коштів, отриманих податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених до такого фонду за цим договором;

14) дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди;

15) сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління;

16) сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), у тому числі, за договором добровільного медичного страхування та за договором страхування додаткової пенсії, внесків на пенсійні вклади, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою - резидентом за платника податку чи на його користь;

17) дохід, отриманий платником податку як додаткове благо.

18) дохід, отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брутт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брутт дорогоцінних металів, проданий НБУ;

19) суми пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету, якщо їх розмір перевищує десять розмірів прожиткового мінімуму для осіб, які втратили працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати;

20) інші доходи, зазначені у статті 164 Податкового кодексу України¹.

Основні елементи податку на доходи фізичних осіб наведені у табл. 5.5.

¹ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Таблиця 5.5

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Елемент податку	Характеристика
платники податку	1) фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; 2) фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; 3) податковий агент
об'єкт оподаткування	<i>для резидента:</i> 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; 2) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); 3) іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України. <i>для нерезидента:</i> 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні; 2) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).
ставка податку	18 % – для доходів 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; для суми перевищення пенсії (включаючи суму її індексації), щомісячного довічного грошового утримання; для пасивних доходів; для об'єктів спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента; 5 % – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств; для об'єктів спадщини, що успадковується які не підпадають під ставку 0 %; 9 % – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, ІСІ та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток; 0 % – для об'єктів спадщини, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого та другого ступенів споріднення, особою, яка є інвалідом І групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, дитиною-інвалідом

До податку на доходи фізичних осіб застосовується такий елемент податку як податкові пільги, що реалізується через систему «податкова знижка – податкові соціальні пільги».

Податкова знижка для фізичних осіб – документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку - резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у

резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати.

Платник податку має право включити до податкової знижки такі фактично здійснені ним витрати:

1) частину суми процентів, сплачених за користування іпотечним житловим кредитом;

2) суму коштів або вартість майна, перерахованих (переданих) у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям у розмірі, що не перевищує 4 % суми його загального оподаткованого доходу;

3) суму коштів, сплачених на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення;

4) суму коштів, сплачених на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків, а також суму коштів, сплачених інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування;

5) суму витрат на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення;

6) суму витрат на оплату допоміжних репродуктивних технологій згідно з умовами, встановленими законодавством, але не більше ніж сума, що дорівнює 1/3 доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік; оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, включаючи сплату державного мита;

7) суму коштів, сплачених у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива;

8) суми витрат на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

Податкова соціальна пільга – сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем. За допомогою податкової соціальної пільги практично реалізується принцип соціальної справедливості оподаткування, оскільки податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

Податок на додану вартість (ПДВ) – це непрямий бюджетоутворюючий податок для України, який активно запроваджувався у податковій системі розвинутих економічних держав у XX ст. внаслідок реформування податку з обороту та податку на прибуток підприємства. Податок на додану вартість запроваджений в Україні з січня 1992 р. як податок на *добавлену* вартість згідно Закону України «Про податок на добавлену вартість» від 20.12.1991 р. № 2007-ХІІ¹. Податок на добавлену вартість визначався як частина новоствореної вартості на кожному етапі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг, що надходить до бюджету після їх реалізації.

Основні категорії платників податку на додану вартість:

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

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

¹ Про податок на добавлену вартість : Закон України від 20.12.1991 р. № 2007–ХІІ // Відомості Верховної Ради України (ВВР). 1992. № 14. Ст.184.

Таблиця 5.6

ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА: РОЗМІРИ ТА ПЛАТНИКИ

Розмір пільги	Платники податку на доходи фізичних осіб
50 %	для будь-якого платника податку
100 % у розрахунку на кожну дитину	платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років
150 % у розрахунку на кожну дитину	одинокую матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником
	утримує дитину-інваліда
150 %	особа, віднесена законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи
	учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт
	інвалід I або II групи, у тому числі з дитинства
	особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів
	учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»
200 %	Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці або повний кавалер ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма і більше медалями «За відвагу»
	учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка у той час працювала в тилу, та інвалід I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»
	колишній в'язень концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особа, визнана репресованою чи реабілітованою
	особа, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками
	особа, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року

Примітка: * прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому на 1 січня звітного податкового року

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

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

5) особа – управитель майна, яка веде окремий податковий облік з ПДВ щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном;

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

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

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

Основна вимога до платників ПДВ залишається у частині граничної суми від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, яка протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ). Якщо юридична особа, не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від 1 млн грн, доцільне добровільно зареєструватися як платник ПДВ.

В Україні застосовується три ставки податку на додану вартість: 0 %, 20 % та 7 % (запроваджено у 2014 р.) (рис. 5.9).

З 2015 р. запроваджена система електронного адміністрування (СЕА), що забезпечує автоматичний облік сум податку, що містяться у складених та отриманих податкових накладних та розрахунках коригування, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних; сум податку, сплачені платниками при ввезенні товару на митну територію України; сум поповнення та залишку коштів на рахунках в системі електронного адміністрування ПДВ; сум податку, на яку платники мають право зареєструвати податкові накладні та розрахунки коригування до подат-

Основна ставка ПДВ – 20 %

7 %

операції з:

- 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;
- 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

0 %

операції з:

- вивезення товарів за межі митної території України: у митному режимі експорту; реекспорту, безмитної торгівлі та вільної митної зони,
- постачання товарів:
 - а) для заправки або забезпечення морських суден, що: використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн; входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;
 - б) для заправки або забезпечення повітряних суден, що виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату; входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у т. ч. у місяці тимчасового базування;
 - в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;
 - г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;
 - г) магазинами безмитної торгівлі;
- *постачання таких послуг:*
 - а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.
 - б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом.
 - в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси

Рис. 5.9. Ставки податку на додану вартість

кових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних; інших показників, які враховуються під час обрахунку суми податку

Сума податку на додану вартість, 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 (рис. 5.10).

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.

Звітним (податковим) періодом для ПДВ є один календарний місяць, лише платники, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період.

Акцизний податок – це непрямий податок на споживання підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції). До підакцизних товарів в Україні належать:

– спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;

– тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;

– пальне;

– електрична енергія;

– автомобілі легкові, кузови до них, причеми та напівпричеми, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів.

Розрізняють такі види ставок акцизного податку:

– адвалорні,

– специфічні,

– адвалорні та специфічні одночасно.

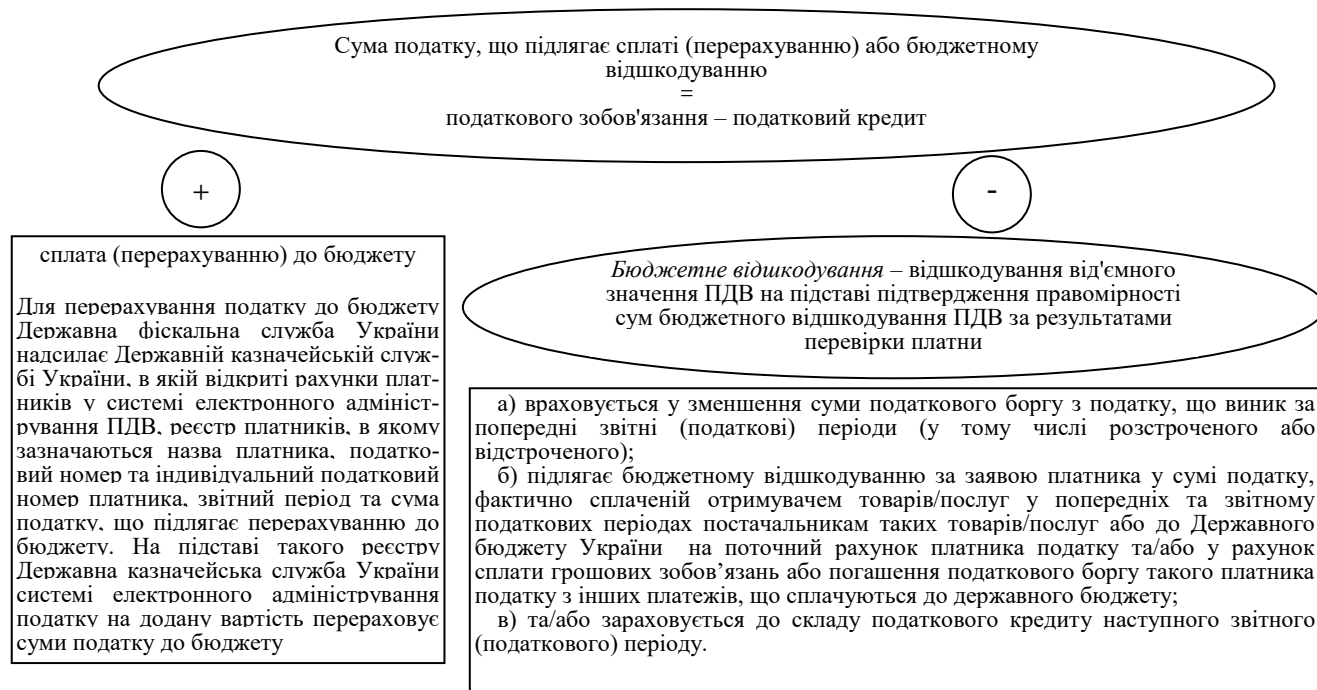


Рис. 5.10. Порядок розрахунку суми податку на додану вартість, що підлягає сплаті (перерахуванню) або бюджетному відшкодуванню

Адвалорна ставка встановлюється у відсотках чи в кратному відношенні до одиниці виміру бази оподаткування. Адвалорна ставка застосовується для оподаткування електричної енергії.

Специфічна ставка встановлюється у фіксованому грошовому розмірі на одиницю підакцизного товару. Специфічні ставки в Україні застосовуються до таких категорій підакцизних товарів як спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; пальне; транспортні засоби; кузови для автомобілів; мотоцикли та велосипеди з допоміжним двигуном; причепа та напівпричепа для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків.

Адвалорні та специфічні ставки одночасно застосовуються до оподаткування тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну.

Основні елементи акцизного податку наведені у табл. 5.7.

Таблиця 5.7

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ

Елемент податку	Характеристика
1	2
платники податку	1) особа, яка виробляє підакцизні товари на митній території України, у т. ч. з давальницької сировини; 2) особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари на митну територію України; 3) фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню; 4) особа, яка реалізує підакцизні товари (конфісковані, визнані безхазайними, товари, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, товари, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари підлягають реалізації); 5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари, що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення визначеного строку; 6) особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування; 7) особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів, на які встановлено ставку податку 0 грн за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов; 8) особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів в разі порушення таких умов; 9) особа - суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів; 10) оптовий постачальник електричної енергії; 11) виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії;

Продовження табл. 5.7

1	2
платники податку	12) особа - власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок; 13) особа, яка реалізує пальне
об'єкт оподаткування	<i>операції з:</i> – реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів; – ввезення підакцизних товарів на митну територію України; – реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами до статутного капіталу; – реалізації конфіскованих підакцизних товарів, підакцизних товарів, визнаних безхазайними, підакцизних товарів, за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави; – реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення визначеного законодавством строку; – обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат; – реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів; – оптового постачання електричної енергії; – переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль; – реалізації будь-яких обсягів пального понад обсяги, що: отримані від інших платників акцизного податку, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних; ввезені (імпортовані) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією; вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування
база оподаткування	1) вартість реалізованого товару, виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами з урахуванням ПДВ та акцизного податку; 2) вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, з урахуванням ПДВ та акцизного податку; 3) вартість реалізованої електричної енергії без ПДВ; 4) вартість (з ПДВ та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів) підакцизних товарів

Екологічний податок – це загальнообов'язковий податок, що становить основу екологічного оподаткування, тобто плату за забруднення навколишнього середовища. Підставою для сплати екологічного податку є забруднення навколишнього середовища у таких формах:

– викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Основні елементи екологічного податку наведені у табл. 5.8.

Таблиця 5.8

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ЕКОЛОГІЧНОГО ПОДАТКУ

Елемент податку	Характеристика
платники податку	суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюється забруднення навколишнього середовища
об'єкт та база оподаткування	– обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами; – обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти; – 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; – обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк; – обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій)
податковий період	календарний квартал

Ставки екологічного податку застосовуються специфічними, тобто встановлені у фіксованому грошовому розмірі. Наприклад, ставка податку встановлена на 1 тону викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти. Ставки екологічного податку диференційовані залежно від виду забруднюючої речовини, класу та рівня їх небезпечності, джерел забруднення та місця (зони) розміщення.

Рентна плата – це загальнодержавний податок, який справляється за користування ресурсами, такими як надра, вода, лісові ресурси, радіочастотний ресурс, магістральні нафтопроводи (рис. 5.11). Рентна плата у податковій системі України справляється як наслідок реформування спеціальних зборів за спеціальне використання відповідних ресурсів (збір за користування радіочастотним ресурсом України; збір за спеціальне використання води; збір за спеціальне використання лісових ресурсів; плата за користування надрами).

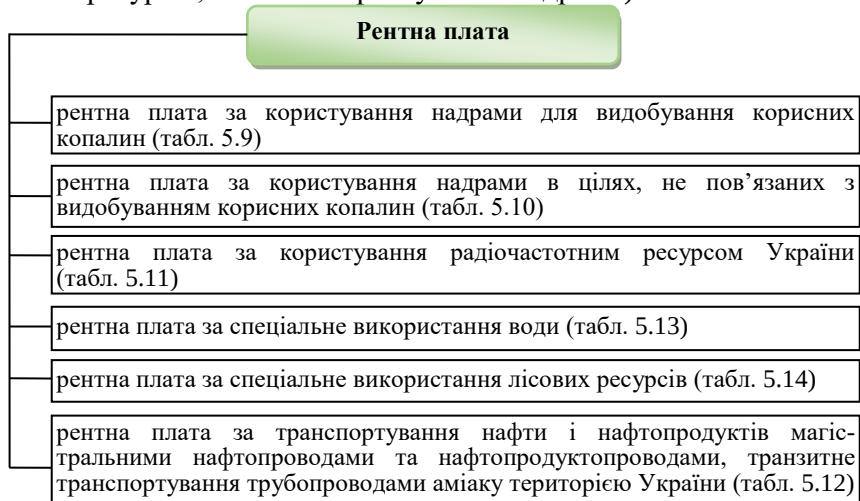


Рис. 5.11. Склад рентної плати

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, 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.

Таблиця 5.9

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ
РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ ДЛЯ
ВИДОБУВАННЯ КОРИСНИХ КОПАЛИН**

Елемент податку	Характеристика
платники податку	1) суб'єкти господарювання, у т. ч. 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 в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, у т. ч. під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр; 2) власники спеціальних дозволів; 3) уповноважена особа - один із учасників договору про спільну діяльність, на якого згідно з його умовами покладено обов'язок нарахування, утримання та внесення податків і зборів до бюджету з єдиного поточного рахунку спільної діяльності, за умови, що один з учасників зазначеного договору має відповідний спеціальний дозвіл; 4) землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відносяться до фермерських господарств, що провадять господарську діяльність з видобування підземних вод на підставі дозволів на спеціальне водокористування; 5) землевласники та землекористувачі, крім суб'єктів підприємництва, які відносяться до фермерських господарств, - громадяни України, іноземці та особи без громадянства, що в межах наданих їм земельних ділянок видобувають прісні підземні води із застосуванням електричних пристроїв у обсязі понад 13 м³ на особу в місяць (за показниками лічильників); 6) 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	обсяг товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)
база оподаткування	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)
ставка податку	відсоток від вартості товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)

Таблиця 5.10

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ
РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ В ЦІЛЯХ, НЕ
ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИДОБУВАННЯМ КОРИСНИХ КОПАЛИН**

Елемент податку	Характеристика
платники податку	юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр для: 1) зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів; 2) витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; 3) вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; 4) зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; 5) провадження інших видів господарської діяльності
об'єкт оподаткування	обсяг підземного простору (ділянки) надр: 1) для зберігання природного газу та газоподібних продуктів - активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах); 2) для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів - об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер); 3) 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, а також природних порожнинах (печерах)
ставка податку	встановлюється у твердій сумі за одиницю обсягу користування надрами залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки

Таблиця 5.11

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА КОРИСТУВАННЯ
РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ УКРАЇНИ**

Елемент податку	Характеристика
платники податку	загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування
об'єкт оподаткування	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
ставка податку	встановлюється у твердій сумі за 1 МГц смуги радіочастот залежно від діапазону радіочастот та регіону

Таблиця 5.12

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА ТРАНСПОРТУВАННЯ
НАФТИ І НАФТОПРОДУКТІВ МАГІСТРАЛЬНИМИ
НАФТОПРОВОДАМИ ТА НАФТОПРОДУКТОПРОВОДАМИ,
ТРАНЗИТНЕ ТРАНСПОРТУВАННЯ ТРУБОПРОВОДАМИ АМІАКУ
ТЕРИТОРІЮ УКРАЇНИ**

Елемент податку	Характеристика
платники податку	суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України
об'єкт оподаткування	– для нафти та нафтопродуктів – фактичні обсяги, що транспортуються територією України; – для аміаку – сума добутків відстаней відповідних марш-рутів його транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на обсяги аміаку, транспортованого (переміщеного) кожним маршрутом транспортування
ставка податку	встановлюється у твердій сумі (еквівалент долара США) за транспортування 1 тонни нафти магістральними нафтопроводами, 1 тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами, транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 км відстані відповідних маршрутів його транспортування

Таблиця 5.13

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ
РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ**

Елемент податку	Характеристика
1	2
платники податку	– 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
об'єкт оподаткування	– фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі; – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії (для потреб гідроенергетики); – час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, пасажирським флотом (для потреб водного транспорту); – фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (для потреб рибництва)

Продовження табл. 5.13

1	2
ставка податку	встановлюється у твердій сумі за 100 м ³ води за спеціальне використання поверхневих вод залежно від бесейну річки; за спеціальне використання підземних вод залежно від регіону, за шахтну, кар'єрну та дренажну воду; за 10 тис. м ³ води (для потреб гідроенергетики та потреб рибиництва); за 1 тоннаж-добу експлуатації (для потреб водного транспорту); за 1 м ³ води (для води, що входить виключно до складу напоїв)

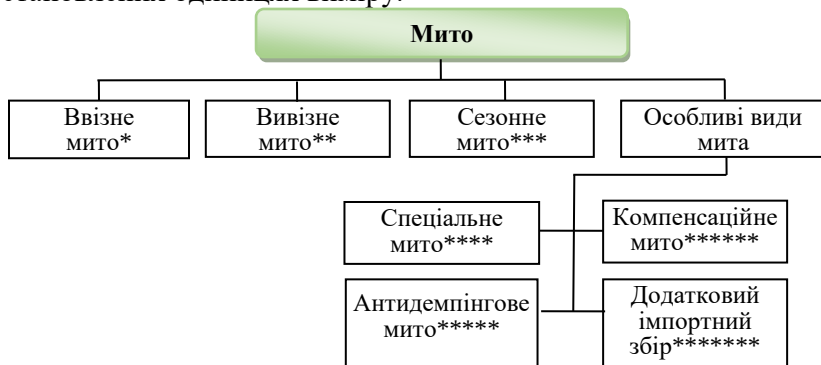
Таблиця 5.14

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ РЕНТНОЇ ПЛАТИ ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

Елемент податку	Характеристика
платники податку	– лісочористувачі - 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), – фізичні особи - підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами
об'єкт оподаткування	1) деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування; 2) 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; неза-лежно 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; 3) другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів); 4) 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); 5) використання корисних властивостей лісів для культур-но-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і ос-вітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт
ставка податку	встановлюється у твердій сумі за 1 щільний куб. метр деревини залежно від типу лісової породи, розряду, поясу лісів

Мито – це загальнодержавний податок, що належить до податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. В Україні застосовуються різні види мита (рис. 5.12), які поєднують функції фіскальної достатності та захисту національного товаровиробника.

Базою оподаткування митом для товарів, на які встановлено адвалорні ставки мита є митна вартість товарів; для товарів, на встановлено специфічні ставки мита – кількість таких товарів у встановлених одиницях виміру.



* ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України;

** вивізне мито встановлюється на українські товари, що вивозяться за межі митної території України;

*** сезонне мито встановлюється на строк 60-120 послідовних календарних днів на окремі товари;

**** спеціальне мито встановлюється 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; 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;

***** антидемпінгове мито встановлюється у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику;

***** компенсаційне мито встановлюється у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику;

***** додатковий імпорتنний збір встановлюється 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

Рис. 5.12. Види мита

Платниками мита є:

1) особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України;

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, 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;

6) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби комерційного призначення.

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;

3) товари, транспортні засоби комерційного призначення.

В Україні застосовуються такі види ставок мита: адвалорна (у відсотках до бази оподаткування), специфічна (у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування); комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита. Ставки мита визначені у Законі України «Про Митний тариф України» від 19.09.2013 р. № 584-VII, проте ставки дефінанційовані за видами мита, групами товарів, країнами походження товару та іншими додатковими умовами.

5.6. Місцеві податки та збори

Місцеві податки та збори – це сукупність податків, що зараховуються до відповідних місцевих бюджетів. До місцевих

податків належать податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю) та єдиний податок, які обов'язково місцеві ради. Податок на майно в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки місцеві ради можуть установлювати або не установлювати в межах своїх повноважень.

До місцевих зборів належать збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір, які місцеві ради можуть установлювати або не установлювати в межах своїх повноважень.

Динаміка та структура надходження місцевих податків та зборів наведені у табл. 5.15. Структура надходжень місцевих податків та зборів у 2013-2017 рр. характеризується нестабільністю, що пов'язана зі збільшенням частки податку на майно (близько 55-60 % у 2015-2017 рр. проти 0,3-0,5 % у 2013-2014 рр.) та зменшенням частки єдиного податку (близько 40-45 % у 2015-2017 рр. проти 90-92 % у 2013-2014 рр.). Частка надходжень справляння від збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору у досліджуваному періоді не перевищувала одного відсотка.

Податок на майно – прямий місцевий податок, що складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку та плати за землю.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки справляється як податок на житлову та/або нежитлову нерухомість. Пільгами за даними податком користуються фізичної особи у таких розмірах 60 м² (для квартири/квартир незалежно від їх кількості); 120 м² (для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості); 180 м² (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).

Основні елементи податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки наведені у табл. 5.16.

Обчислення суми податку з об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, здійснюється 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 на пільгову площу та відповідної ставки податку;

б) за наявності у власності платника податку більше одного

Таблиця 5.15

ДИНАМІКА ТА СТРУКТУРА НАДХОДЖЕНЬ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ ТА ЗБОРІВ У 2013-2017 РР.¹

	2013		2014		2015		2016		2017	
	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку	млн грн	% до підсумку
Надходження місцевих податків та зборів	7314	100	8056	100	27041	100	42262	100	53282	100
Податок на майно	23	0,31	45	0,56	16011	59,21	24989	59,13	29056	54,53
Збір за місця для паркування транспортних засобів	65	0,88	61	0,76	60	0,22	66	0,16	78	0,15
Туристичний збір	42	0,57	25	0,31	37	0,14	54	0,13	70	0,13
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, що справлявся до 1.01.2015 р.	547	7,48	511	6,34	-42	-0,16	-15	-0,04	-5	-0,01
Єдиний податок	6641	90,79	7413	92,03	10975	40,59	17167	40,62	24083	45,20
Окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів (місцеві податки і збори, нараховані до 1.01.2011 р.)	-2,1	-0,03	0,5	0,01	0,2	0,001	0,1	0,00	0,3	0,001

¹ Побудовано за даними Державної казначейської служби України

Таблиця 5.16

**ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ НА НЕРУХОМЕ МАЙНО,
ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ**

Елемент податку	Характеристика
платники податку	фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості
об'єкт оподаткування	об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в т. ч. його частка
база оподаткування	загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в т. ч. його часток
ставка податку	встановлюється за рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад залежно від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 1,5 % розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування
податковий період	календарний рік

об'єкта житлової нерухомості одного типу, в тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної на пільгову площу 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 на пільгову площу та відповідної ставки податку;

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 м² (для квартири) та/або 500 м² (для будинку), сума податку збільшується на 25000 грн 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.

Транспортний податок справляється як податок на легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше 5 років та середньоринкова вартість становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового

(звітного) року. Така вартість визначається Міністерством економічного розвитку і торгівлі України виходячи з марки, моделі, року випуску, об'єму циліндрів двигуна, типу пального¹.

Основні елементи транспортного податку наведені у табл. 5.17.

Таблиця 5.17

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ТРАНСПОРТНОГО ПОДАТКУ

Елемент податку	Характеристика
платники податку	фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі
об'єкт оподаткування	легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше 5 років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року
база оподаткування	легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування
ставка податку	25 000 грн за кожен легковий автомобіль
податковий період	календарний рік

Плата за землю справляється у формі земельного податку та орендної плати. Земельний податок сплачується власниками земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачами, крім таких категорій фізичних осіб: інваліди першої і другої групи; фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років; пенсіонери (за віком); ветерани війни та фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи у межах граничних норм земельних ділянок.

Базою оподаткування земельного податку є нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації та площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Інші елементи земельного податку та орендної плати наведені у табл. 5.18.

Єдиний податок – прямий місцевий податок, що сплачується суб'єктами господарювання, які обрали спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

¹ Про затвердження Методики визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів та внесення змін у додатки 1 і 2 до Порядку визначення середньоринкової вартості легкових автомобілів, мотоциклів, мопедів : Постанова Кабінету Міністрів України від 18.02.2016 р. № 66. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/66-2016-%D0%BF/paran9#n9>

Таблиця 5.18

ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ ПЛАТИ ЗА ЗЕМЛЮ

Елемент податку	Земельний податок	Орендна плата
платники податку	– власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); – землекористувачі	орендар земельної ділянки
об'єкт оподаткування	– земельні ділянки, земельні частки (паї), які перебувають у власності або користуванні	земельна ділянка, надана в оренду
ставка податку	– за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 % від їх нормативної грошової оцінки, – для земель загального користування - не більше 1 % від нормативної грошової оцінки, – для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 %; не більше 12 % від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної форми власності); – за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області, а для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 % та не більше 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області	не може бути меншою за розмір земельного податку: – для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено, - у розмірі не більше 3 % їх нормативної грошової оцінки, для земель загального користування - не більше 1 % їх нормативної грошової оцінки, для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 % та не більше 1 % їх нормативної грошової оцінки; – для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено, - у розмірі не більше 5 % нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області, для сільськогосподарських угідь - не менше 0,3 % та не більше 5 % нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області; – не може перевищувати 12 % нормативної грошової оцінки. – може перевищувати граничний розмір орендної плати, встановлений у разі визначення орендаря на конкурентних засадах; – для пасовищ у населених пунктах, яким надано статус гірських, не може перевищувати розміру земельного податку. – для баз олімпійської, паралімпійської та дефлімпійської підготовки не може перевищувати 0,1 % нормативної грошової оцінки
податковий період	календарний рік	

Одночасно зі сплатою єдиного податку, суб'єкт господарювання (юридична особа або фізична особа - підприємець) звільняється 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 I-III (фізичної особи) групи;
- 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 (III група, без ПДВ), а також що сплачується платниками єдиного податку IV групи;
- 4) податку на майно (в частині земельного податку), крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються платниками єдиного податку I-III груп для провадження господарської діяльності та платниками єдиного податку IV групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
- 5) рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку IV групи.

Особливості справляння єдиного податку, його ставки залежать від групи платника, яких налічується чотири (рис. 5.13).

Ставки єдиного податку встановлюються з дотриманням таких умов:

перша група – у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб,

перша група – у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати,

третя група – у відсотках до доходу (відсоткові ставки),

четверта група – у відсотках до нормативної грошової оцінки одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду.

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад з розрахунку на календарний місяць:

– для першої групи – у межах до 10 % розміру прожиткового мінімуму;

– для другої групи – у межах до 20 % розміру мінімальної заробітної плати;

– для третьої групи: 3 % доходу у разі сплати ПДВ та 5 % доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку;

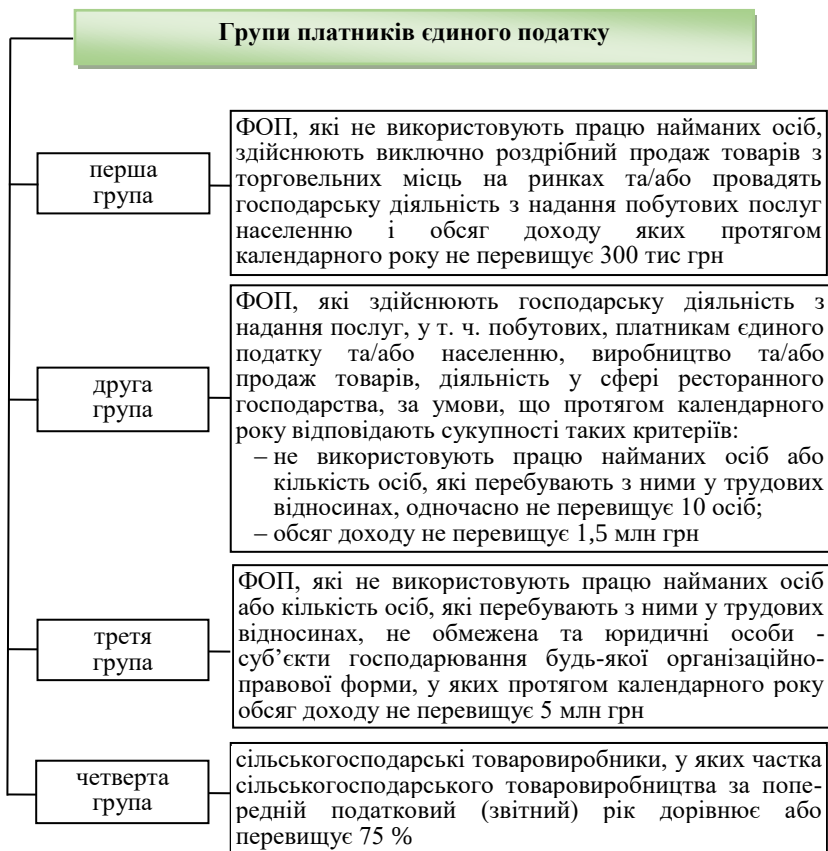


Рис. 5.13. Групи платників єдиного податку

– для 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.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку I, II та IV груп є календарний рік, для платників єдиного податку III групи є календарний квартал.

Платники єдиного податку I, II груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Платники єдиного податку III групи сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Платники єдиного податку четвертої групи сплачують податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах: I квартал – 10 %; II квартал – 10 %; III квартал – 50 %; IV квартал – 30 %.

Збір за місця для паркування транспортних засобів сплачують юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка 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.

Ставки збору за місця для паркування транспортних засобів встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м² площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 % мінімальної заробітної плати.

Туристичний збір – це місцевий збір, який сплачують іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє

рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Ставка туристичного збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 % до бази справляння збору, а саме вартості усього періоду проживання (ночівлі) за вирахуванням податку на додану вартість. До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду. Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

