

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет «Запорізька політехніка»

Конспект лекцій з дисципліни
«Податкова система» для здобувачів вищої освіти
за освітнім ступенем «бакалавр»
денної та заочної форм навчання спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та страхування»
Частина 2

2019

Конспект лекцій з дисципліни «Податкова система» для здобувачів вищої освіти за освітнім ступенем «бакалавр» денної та заочної форм навчання спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» (Частина 2) / Укл. О.П. Зоря – Запоріжжя: НУ «Запорізька політехніка», 2019. – 66 с.

Укладач: О.П.Зоря, к.с.н., доцент
Рецензент: Н.Г. Фатюха, к.е.н., доцент

Відповідальний за випуск: С.В. Шарова., к.е.н., доцент

Затверджено на засіданні кафедри
«Фінанси, банківська справа та страхування»
Протокол № 1 від 27.08.2019 р.

Рекомендовано до видання НМК ФЕУ
Протокол № 22 від 25.09.2019 р.

ЗМІСТ

Частина 2	
ТЕМА 8. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ	62
8.1. Платники податку на прибуток	62
8.2. Об'єкт оподаткування	62
8.3. База оподаткування та ставки податку на прибуток	64
8.4. Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та	65
ТЕМА 9. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ	68
9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб	69
9.2. Об'єкт оподаткування	69
9.3. База оподаткування	70
ТЕМА 10. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ	74
10.1. Платники та об'єкт оподаткування податку на додану вартість	75
10.2. Ставки податку на додану вартість	77
10.3. База оподаткування	80
10.4. Податкова документація з податку на додану вартість	87
ТЕМА 11. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК	96
11.1. Платники податку	96
11.2. Об'єкт оподаткування	98
11.3. База оподаткування	102
11.4. Дата виникнення податкових зобов'язань	104
ТЕМА 12. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ	106
12.1. Застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами господарювання	106
12.2. Порядок визначення доходів та їх склад єдиного податку першої-третьої груп	112
12.3. Об'єкт та база оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи	116
12.4. Ставки єдиного податку та податковий (звітний) період	117
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	123

ТЕМА 8. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

- 8.1. Платники податку на прибуток.
- 8.2. Об'єкт оподаткування.
- 8.3. База оподаткування та ставки податку на прибуток.
- 8.4. Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати.

Ключові терміни: платники податку на прибуток, об'єкт оподаткування, база оподаткування податку на прибуток, ставки податку на прибуток, порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати.

8.1. Платники податку на прибуток

Платниками податку - резидентами є: суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами.

Платниками податку - нерезидентами 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.

Постійне представництво до початку своєї господарської діяльності стає на облік в контролюючому органі за своїм місцезнаходженням у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Постійне представництво, яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації в контролюючому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

8.2. Об'єкт оподаткування

Об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з

України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до Податкового кодексу України.

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом збільшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- зменшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- збільшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Якщо передбачено здійснення коригування шляхом зменшення фінансового результату до оподаткування, то в цьому разі відбувається:

- збільшення від'ємного значення фінансового результату до оподаткування (збитку);
- зменшення позитивного значення фінансового результату до оподаткування (прибутку).

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно Податкового кодексу України. Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує двадцяти мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно Податкового кодексу України, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. Про

прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років. В подальші роки такої сукупності коригування фінансового результату також не застосовуються (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Якщо у платника, який прийняв рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно Податкового кодексу України, в будь-якому наступному році річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період перевищує двадцять мільйонів гривень, такий платник визначає об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці, визначені відповідно Податкового кодексу України.

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

8.3. База оподаткування та ставки податку на прибуток

Базою оподаткування є грошове вираження об'єкту оподаткування, прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно Податкового кодексу України.

Базова (основна) ставка податку становить 18 відсотків.

Під час провадження страхової діяльності юридичних осіб - резидентів одночасно із ставкою податку на прибуток, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

- 3 відсотки за договорами страхування від об'єкта оподаткування;
- 0 відсотків за договорами з довгострокового страхування

життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії.

Ставки 0, 4, 6, 12, 15 і 20 відсотків застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України.

Під час провадження букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток, ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

– 10 відсотків від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів;

– 18 відсотків від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.

Податок на дохід, визначений як об'єкт оподаткування, є частиною податку на прибуток.

Під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей встановлюється ставка податку на дохід від суми доходів, у розмірі 30 відсоткі.

8.4. Порядок обчислення податку на прибуток підприємств та сплати

Податок нараховується платником самостійно за визначеною ставкою, від бази оподаткування.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

Річний податковий (звітний) період встановлюється для таких платників податку:

- а) платників податку, які зареєстровані протягом звітного

(податкового) року (новостворені), що сплачують податок на прибуток на підставі річної податкової декларації за період діяльності у звітному (податковому) році;

б) виробників сільськогосподарської продукції;

в) платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень. При цьому до річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включається дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Нерезидент щороку може отримувати від контролюючого органу підтвердження українською мовою щодо сплати податку.

Платники податку на дохід: суб'єкти, які здійснюють випуск та проведення лотерей, щоквартально сплачують податок на дохід у порядку і в строки, які встановлені для квартального податкового (звітного) періоду з поданням податкової декларації з податку на прибуток.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

– на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

– на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів,

визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

– на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

– на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно для визначення об'єкта оподаткування;

– на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;

– на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат витрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

– на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, при такому розрахунку

застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім «виробничого» методу.

Для розрахунку амортизації відповідно визначається вартість основних засобів та нематеріальних активів без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел: вартість гудвілу; витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів; на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

Термін «невиробничі основні засоби», «невиробничі нематеріальні активи» означають відповідно основні засоби, нематеріальні активи, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку.

Питання для самоконтролю

1. У чому полягає роль та значення податку на прибуток підприємства в системі оподаткування?
2. Охарактеризуйте основні переваги та недоліки податку на прибуток підприємств
3. Охарактеризуйте платників податку на прибуток підприємств з числа резидентів
4. Охарактеризуйте платників податку на прибуток підприємств з числа нерезидентів
5. Що є об'єктом оподаткування податку на прибуток підприємств?
6. Дайте характеристику бази оподаткування та ставок податку на прибуток підприємств
7. Назвіть приклади різниць, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів
8. Назвіть приклади різниць, що виникають при формуванні резервів
9. Назвіть приклади різниць, які виникають при здійсненні фінансових операцій

10. Назвіть особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій

ТЕМА 9. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб.

9.2. Об'єкт оподаткування та ставки податку.

9.3. База оподаткування.

Ключові терміни: платники податку на доходи фізичних осіб, об'єкт оподаткування податку на доходи фізичних осіб, ставки податку на доходи фізичних осіб, база оподаткування податку на доходи фізичних осіб.

9.1. Платники податку на доходи фізичних осіб

Платниками податку на доходи фізичних осіб є:

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

Не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерела їх походження в Україні і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені чинним міжнародним договором України, щодо доходів, які він отримує безпосередньо від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором діяльності.

У разі смерті платника податку або оголошення його судом померлим чи визнання безвісно відсутнім або втрати ним статусу резидента (за відсутності податкових зобов'язань як нерезидента згідно з Податковим кодексом України) податок за останній податковий період справляється з нарахованих на його користь доходів. Відповідно до цього останнім податковим періодом вважається період, який закінчується днем, на який відповідно припадає смерть такого платника податку, винесення такого судового рішення чи втрата ним статусу резидента. У разі відсутності нарахованих доходів податок сплаті не підлягає.

Якщо фізична особа – платник податку вперше отримує оподатковувані доходи всередині податкового періоду, то перший

податковий період розпочинається з дня отримання таких доходів.

9.2. Об'єкт оподаткування та ставки податку

Об'єктом оподаткування резидента є:

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

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

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

Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) (крім випадків, визначених Податковим кодексом України) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

Ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування встановлюються у таких розмірах:

- 18 відсотків - для пасивних доходів;
- 5 відсотків - для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами - платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування);
- у половинному розмірі ставки (ставка становить 18 відсотків), для доходів у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, нарахованих нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток.

9.3. База оподаткування

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід, з урахуванням особливостей, визначених Податковим кодексом України.

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

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

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

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

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

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

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

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

– суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору.

При отриманні зазначених доходів від фізичних осіб - платників єдиного податку четвертої групи, їх отримувач зобов'язаний включити суми таких доходів до річної податкової декларації за звітний рік та самостійно сплатити з них установлені Податковим кодексом України податки та збори;

– 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;

– частина доходів від операцій з майном, розмір якої визначається згідно порядку оподаткування операцій з продажу або обміну об'єктів нерухомого та рухомого майна;

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

– 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;

– сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 відсотків місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно Податкового кодексу України, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів і погашення податкового боргу. Фізична особа самостійно сплачує податок з таких доходів та зазначає їх у річній податковій декларації;

– пасивні доходи, доходи у вигляді вигравшів, призів;

– інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій:

– внаслідок відчуження акцій (інших корпоративних прав), одержаних ним у власність в процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його внеску до установ Ощадного банку СРСР або до установ державного страхування СРСР, або в обмін на приватизаційні сертифікати, отримані ним відповідно до закону, а

також сума доходу, отриманого таким платником податку внаслідок відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) за нормами безоплатної передачі, визначеними статтею 121 Земельного кодексу України залежно від їх призначення, та майнових паїв, безпосередньо отриманих ним у власність у процесі приватизації;

– з борговими зобов'язаннями Національного банку України та з державними цінними паперами, емітованими центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, з урахуванням курсових різниць;

– дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно Податкового кодексу України;

– сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно оподаткування суми надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, не повернутої у встановлений строк;

– кошти або майно (нематеріальні активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання; доходи, що становлять позитивну різницю між:

– сумою коштів, отриманих платником податку внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду, крім випадків, коли платник податку одночасно передає кошти, отримані з фонду фінансування будівництва, в управління тому самому управителю у той самий або інший фонд фінансування будівництва;

– сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва (у тому числі, якщо таке відступлення здійснено на підставі договору купівлі-продажу), та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за цим договором;

– дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:

а) сум, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих платнику податку внаслідок заподіяння йому матеріальної шкоди, а також шкоди життю та здоров'ю;

б) відсотків, отриманих від боржника внаслідок прострочення виконання ним договірною зобов'язання;

в) пені, що сплачується на користь платника податку за рахунок бюджету (цільового страхового фонду) внаслідок несвоєчасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування;

г) суми втрат, заподіяних платнику податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів, що здійснюють оперативно-розшукову діяльність, органів досудового розслідування, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою в порядку, встановленому законом.

г) виплати з державного бюджету, пов'язані з виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів, у тому числі Європейського суду з прав людини, прийнятих за наслідками розгляду справ проти України.

Питання для самоконтролю

1. Хто є платниками податку на доходи фізичних осіб?
2. Що є об'єктом оподаткування резидента?
3. Що є об'єктом оподаткування нерезидента?
4. Які встановлюються ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування?
5. Дайте визначення загального оподатковуваного доходу
6. З яких доходів складається загальний оподатковуваний дохід?
7. Які доходи включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку?
8. Що є базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності?
9. Який порядок нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб щодо доходів, нарахованих платнику особою, що не є податковим агентом?
10. Які ставки податку застосовуються при оподаткуванні доходів, отриманих у вигляді заробітної плати?

ТЕМА 10. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

10.1. Платники та об'єкт оподаткування податку на додану вартість.

10.2. Ставки податку на додану вартість.

10.3. Податкові зобов'язання і податковий кредит.

10.4. Податкова документація з податку на додану вартість.

Ключові терміни: платники податку на додану вартість, об'єкт оподаткування податку на додану вартість, ставки податку на додану вартість, податкові зобов'язання і податковий кредит, податкова документація з податку на додану вартість.

10.1. Платники та об'єкт оподаткування податку на додану вартість

Для цілей оподаткування платником податку на додану вартість є:

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

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

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

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

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

Норми не застосовуються до операцій з ввезення на митну територію України фізичними особами (громадянами) чи суб'єктами підприємницької діяльності, які не є платниками податку, культурних цінностей;

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

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

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

6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у статті 243 Митного кодексу України), незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1000000 гривень (без урахування податку на додану вартість), а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

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

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

Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг.

Особою, відповідальною за сплату до бюджету податку,

нарахованого при ввезенні товарів на митну територію України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, є оператор поштового зв'язку, експрес-перевізник, якщо митне оформлення товарів здійснюється таким оператором поштового зв'язку, експрес-перевізником.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

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

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

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

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

10.2. Ставки податку на додану вартість

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

а) 20 відсотків;

б) 0 відсотків;

в) 7 відсотків по операціях 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, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку

та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

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

Операції, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка та 7 відсотків, оподатковуються за ставкою, яка є основою.

Податок становить 20 відсотків, 7 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів/послуг.

За нульовою ставкою оподатковуються операції з: вивезення товарів за межі митної території України:

- а) у митному режимі експорту;
- б) у митному режимі реекспорту (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки);
- в) у митному режимі безмитної торгівлі;
- г) у митному режимі вільної митної зони.

Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України.

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;
 - використовуються 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 тому числі у місця 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, відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України.

Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно:

– фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України;

– фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення;

– фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.

Порушення норм тягне за собою відповідальність, встановлену законом. Порядок контролю за дотриманням норм встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Постачання таких послуг:

а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. Перевезення вважається міжнародним, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;

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.

До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого

створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта;

в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. До послуг з обслуговування повітряних суден, які виконують міжнародні рейси, відносяться послуги, які комплексно необхідні та безпосередньо пов'язані з виконанням міжнародного рейсу, а саме:

– обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропорту (посадка-зліт повітряного судна, обслуговування пасажирів в аеровокзалі, забезпечення авіаційної безпеки, наднормативна стоянка повітряного судна);

– послуги з наземного обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропортах;

– оренда аеропортових приміщень у частині використання для обслуговування міжнародних рейсів (офіси, стійки реєстрації та інші службові приміщення, які орендуються авіаперевізниками, що виконують міжнародні рейси);

– послуги персоналу з обслуговування повітряних суден.

У разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.

10.3. Податкові зобов'язання і податковий кредит

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

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

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

За операціями з виконання підрядних будівельних робіт суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати касовий метод податкового обліку.

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

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

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

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

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

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі постачання

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

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

У випадках, дата виникнення податкових зобов'язань визначається з урахуванням особливостей оподаткування операцій з ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі.

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України, є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше.

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

Довгостроковий договір (контракт) – це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання.

Платники податку, які постачають теплову енергію, природний газ (крім скрапленого), надають послуги з транспортування та/або розподілу природного газу, водопостачання, водовідведення чи послуги, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднанням співвласників багатоквартирних будинків, іншим платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості,

визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за касовим методом.

Зазначене правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань поширюється також на операції з постачання зазначених товарів/послуг для ЖЕКів та бюджетних установ, що отримують такі товари/послуги, якщо вони зареєстровані як платники податку.

Послугами, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, вважаються послуги з технічного обслуговування ліфтів та диспетчерських систем, систем протипожежної автоматики та димовидалення, побутових електроплит, обслуговування димовентиляційних каналів, внутрішньобудинкових систем водо- і тепlopостачання, водовідведення та зливової каналізації, вивезення та утилізації твердого побутового та грубого сміття, прибирання будинкової та прибудинкової території, а також інші послуги, які надаються ЖЕКами покупцям за їх рахунок.

Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що вивозяться за межі митної території України чи ввозяться на митну територію України, не змінює значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку, такого експортера або імпортера.

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

- а) придбання або виготовлення товарів та послуг;
- б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);
- в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу;
- г) ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

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

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

– дата отримання платником податку товарів/послуг.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата складення платником податкової накладної за такими операціями, за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

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

Датою віднесення сум до податкового кредиту замовника з договорів (контрактів), визначених довгостроковими, є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

Для товарів/послуг, постачання (придбання) яких контролюється приладами обліку, факт постачання (придбання) таких товарів/послуг засвідчується даними обліку.

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

– придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг;

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

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

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання виходячи з бази оподаткування, та скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в Єдиному реєстрі податкових накладних в терміни, встановлені для такої реєстрації, зведену податкову накладну за товарами/послугами, необоротними активами, придбаними/виготовленими з податком на додану вартість (для товарів/послуг, необоротних активів, придбаних або виготовлених до 1 липня 2015 року, - у разі якщо під час такого придбання або виготовлення суми податку були включені до складу податкового кредиту), у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи призначаються для їх використання або починають використовуватися:

а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування або місце постачання яких розташоване за межами митної території України;

б) в операціях, звільнених від оподаткування, міжнародних договорів (угод);

в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передача для невиробничого використання, переведення виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку (крім випадків, передбачених Податковим кодексом України).

У разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи в подальшому починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих необоротних активів, платник податку може зменшити суму податкових зобов'язань, що були нараховані, на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, зареєстрованого в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

З метою застосування податкові зобов'язання визначаються по

товарах/послугах, необоротних активах:

– придбаних для використання в неоподатковуваних операціях - на дату їх придбання;

– придбаних для використання в оподатковуваних операціях, які починають використовуватися в неоподатковуваних операціях, - на дату початку їх фактичного використання, визначену в первинних документах, складених відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

У разі якщо на момент перевірки платника податку контролюючим органом в акті вибіркової (часткової) інвентаризації, проведеної платником податку на вимогу такого органу, виявлено нестачу придбаних таким платником товарів (крім випадку, якщо така нестача обумовлена знищенням внаслідок дії обставин непереборної сили, що підтверджується відповідно до законодавства), такі товари вважаються використаними платником податку в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

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

У разі коли на момент перевірки платника податку контролюючим органом суми податку, попередньо включені до складу податкового кредиту, залишаються не підтвердженими документами, платник податку несе відповідальність.

Податкові накладні, отримані з Єдиного реєстру податкових накладних, є для отримувача товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних/розрахунків коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом 1095 календарних днів з дати складення податкової накладної/розрахунку коригування.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних/розрахунках

коригування до таких податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних з порушенням строку реєстрації, включаються до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкові накладні/розрахунки коригування до таких податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних, але не пізніше ніж через 1095 календарних днів з дати складення податкових накладних/розрахунків коригування до таких податкових накладних, у тому числі для платників податку, які застосовують касовий метод.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) оператором поштового зв'язку, експрес-перевізником.

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

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

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

Таке перенесення здійснюється в разі, якщо сума від'ємного значення, що підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду платника, що реорганізується, підтверджена документальною перевіркою контролюючого органу.

10.4. Податкова документація з податку на додану вартість

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

У податковій накладній зазначаються в окремих рядках такі

обов'язкові реквізити:

а) порядковий номер податкової накладної;

б) дата складання податкової накладної;

в) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - продавця товарів/послуг;

г) податковий номер платника податку (продавця та покупця). У разі постачання/придбання філією (структурним підрозділом) товарів/послуг, яка фактично є від імені головного підприємства - платника податку стороною договору, у податковій накладній, крім податкового номера платника податку додатково зазначається числовий номер такої філії (структурного підрозділу);

д) повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, - покупця (отримувача) товарів/послуг;

е) опис (номенклатура) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;

є) ціна постачання без урахування податку;

ж) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;

з) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;

і) код товару згідно з УКТ ЗЕД, для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг; платники податків, крім випадків постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, мають право зазначати код товару згідно з УКТ ЗЕД або код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг неповністю, але не менше ніж чотири перших цифри відповідного коду;

й) індивідуальний податковий номер.

Форма та порядок заповнення податкової накладної затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику.

У разі звільнення від оподаткування у податковій накладній робиться запис «Без ПДВ».

Платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг протягом періоду, за який складається така податкова накладна,

постачання яких має безперервний або ритмічний характер:

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

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

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

Ритмічним характером постачання вважається постачання товарів/послуг одному покупцю два та більше разів на місяць.

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

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

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

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

Платники податку в разі здійснення постачання товарів/послуг, база оподаткування яких, перевищує фактичну ціну постачання таких товарів/послуг, можуть скласти не пізніше останнього дня місяця, в якому здійснено такі постачання, зведену податкову накладну з урахуванням сум податку, розрахованих виходячи з перевищення бази оподаткування над фактичною ціною, визначених окремо по кожній операції з постачання товарів/послуг.

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

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

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

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

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

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

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

Податкова накладна та/або розрахунок коригування до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг

достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження.

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

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

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

Покупцю товарів/послуг податкова накладна/розрахунок коригування можуть бути надані продавцем таких товарів/послуг в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

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

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до центрального органу

виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Якщо надіслані податкові накладні/розрахунки коригування сформовано з порушенням вимог, а також у разі зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування, протягом операційного дня продавцю/покупцю надсилається квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі про неприйняття їх в електронному вигляді або зупинення їх реєстрації із зазначенням причин.

Помилки в реквізитах які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, не можуть бути причиною неприйняття податкових накладних у електронному вигляді.

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

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

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

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

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

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

У разі порушення таких строків застосовуються штрафні санкції.

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

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

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

У разі допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної, та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (крім податкових накладних/розрахунків коригування, реєстрація яких зупинена) податкової накладної та/або розрахунку коригування покупець/продавець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період заяву із скаргою на такого продавця/покупця. Таке право зберігається за ним протягом 365 календарних днів, що настають за граничним терміном подання податкової декларації за звітний (податковий) період, у якому не надано податкову накладну або допущено помилки при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної та/або порушено граничні терміни реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних. До заяви додаються копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг, або копії первинних документів, складених відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг.

Протягом 90 календарних днів з дня надходження такої заяви із скаргою, контролюючий орган зобов'язаний провести документальну перевірку зазначеного продавця для з'ясування достовірності та

повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією.

Податкова накладна, що містить помилки в реквізитах (крім коду товару згідно з УКТ ЗЕД), які не заважають ідентифікувати здійснену операцію, її зміст (товар/послугу, що постачаються), період, сторони та суму податкових зобов'язань, є підставою для віднесення покупцем сум податку до податкового кредиту.

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

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

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

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

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

в) бухгалтерська довідка;

г) податкова накладна, складена платником податку та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Платник податку веде реєстр документів.

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

Для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України документом, що посвідчує право на віднесення сум податку до податкового кредиту, вважається податкова накладна,

складена платником за такими операціями та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних, податкові зобов'язання за якою включені до податкової декларації відповідного звітного періоду.

Для фізичних осіб, не зареєстрованих як суб'єкти господарювання, що ввозять товари (предмети) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню згідно із законодавством, оформлення митної декларації прирівнюється до подання податкової накладної.

Платники податку зобов'язані вести окремий облік операцій з постачання та придбання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню, а також які не є об'єктами оподаткування та звільнені від оподаткування.

Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях.

Реєстрація податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних може бути зупинена в порядку та на підставах, визначених Кабінетом Міністрів України.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених ПКУ, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей:

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Платники податку, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період. Заява про вибір квартального податкового періоду подається контролюючому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року.

У разі якщо платник податку, який застосовував спрощену систему оподаткування, переходить на сплату інших податків і зборів, такий платник податку зобов'язаний самостійно перейти на місячний

податковий період, починаючи з першого місяця переходу на сплату інших податків і зборів, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

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

Питання для самоконтролю

1. Хто є платником податку на додану вартість?
2. Які операції є об'єктом оподаткування податку на додану вартість?
3. В яких розмірах встановлюються ставки податку на додану вартість від бази оподаткування?
4. Яким чином може здійснюватися постачання товарів магазинами безмитної торгівлі?
5. Яка ставка застосовується до операцій з експорту товарів у разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України?
6. Який метод податкового обліку можуть застосовувати суб'єкти підприємницької діяльності за операціями з виконання підрядних будівельних робіт?
7. Якою датою вважається при виникненні податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу)?
8. В яких випадках може бути зупинена реєстрація податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних?
9. Яким чином здійснюється нарахування податкового кредиту?
10. Що є підставою для нарахування сум податку на додану вартість, що відносяться до податкового кредиту?

ТЕМА 11. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

11.1. Платники акцизного податку.

11.2. Об'єкт оподаткування.

11.3. База оподаткування.

11.4. Дата виникнення податкових зобов'язань.

Ключові терміни: платники акцизного податку, об'єкт оподаткування акцизного податку, база оподаткування акцизного податку, дата виникнення податкових зобов'язань.

11.1. Платники акцизного податку

Акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції).

Платниками податку є:

Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

Фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.

Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу).

Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом.

Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.

Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.

Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільнюються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

Особа - суб'єкт господарювання роздрібної торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів.

Виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії.

Не є платниками податку особи, які здійснюють діяльність з виробництва електричної енергії за умови її продажу на оптовому ринку електричної енергії та/або з постачання електричної енергії, крім платників, які є оптовими постачальниками електричної енергії.

Особа - власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок.

Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову і митну політику, веде реєстр платників акцизного податку з реалізації пального, в якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих платниками акцизного податку.

11.2. Об'єкт оподаткування

Об'єктами оподаткування є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку

зберігання, та підакцизних товарів (продукції), 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 строку, визначеного законодавством;

- 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, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню: вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) - у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

- ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем

(експортером) без подальшої реалізації на митній території України;

– реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії.

Операції з підакцизними товарами, які звільнюються від оподаткування:

– реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб центральних органів виконавчої влади, що реалізують державну політику у сферах цивільного захисту, рятувальної справи, пожежної і техногенної безпеки), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування відповідно до норм цього підпункту, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

– ввезення підакцизних товарів (продукції) з-за меж митної території України на митну територію України, якщо при цьому згідно із законом не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: реімпорту, транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування, відмови на користь держави. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму,

зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;

- безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) та бензолу (за кодом 2902 20 00 00 згідно з УКТ ЗЕД). Ця норма не поширюється на операції з реалізації та/або передачі в межах одного підприємства нафтопродуктів (крім товарів (продукції) за кодами 2707 10 90 00, 2707 50 90 00, 2710 12 90 00 та 2711 19 00 00 згідно з УКТ ЗЕД);

- ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), за умови подальшого виготовлення з такої сировини інших підакцизних товарів (продукції, у тому числі сировини), які реалізуються на митній території України або на експорт, та пред'явлення контролюючому органу ліцензії на право виробництва алкогольних напоїв або тютюнових виробів. Ця норма не поширюється на операції з ввезення пального;

- ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених Митним кодексом України;

- реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі.

Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

– ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу»;

– ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу вроздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

– реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

– реалізація відходів тютюнової сировини за умови документального підтвердження їх утворення та подальшого знищення або утилізації;

– ввезення на митну територію України неферментованої (непереробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами, які здійснюють реалізацію ферментованої (переробленої) тютюнової сировини виробникам тютюнових виробів або її експорт; реалізація тютюнової сировини тютюново-ферментаційним заводам особами, які виробляють тютюнову сировину на митній території України; реалізація ферментованої (переробленої) тютюнової сировини тютюново-ферментаційними заводами виробникам тютюнових виробів;

– ввезення на митну територію України та реалізація на митній території України кузовів до автомобілів легкових, за умови подальшого виготовлення з них автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД.

11.3. База оподаткування

У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

– вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на

митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку;

– вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку;

– вартість реалізованої електричної енергії без податку на додану вартість;

– вартість (з податком на додану вартість та без урахування акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів) підакцизних товарів.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за курсом валюти, для цілей визначення податкових зобов'язань зі сплати митних платежів застосовується офіційний курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України, що діє на 0 годин дня подання митної декларації, а у разі, якщо митна декларація не подається, - дня визначення податкових зобов'язань.

Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.

У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначення вартості реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами з урахуванням податку на додану вартість та акцизного податку, а також у разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

У разі наявності наднормативних втрат спирту етилового,

коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість (кількість) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції).

Норми втрат і виходу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджуються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України.

При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції), крім випадків, де податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат.

До підакцизних товарів належать: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу «живого» бродіння); тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну; пальне; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія.

Ставки податку та перелік товарів, з яких справляється податок: ставки податку встановлюються цією статтею і є єдиними на всій території України; ставки податку встановлюються відповідно до визначень Податкового кодексу України: адвалорні, специфічні, адвалорні та специфічні одночасно; ставки акцизного податку на бензин моторний за кодами згідно з УКТ ЗЕД 2710115100, 2710115900, що містить тетраетилсвінець, збільшуються в 1,5 раза.

11.4. Дата виникнення податкових зобов'язань

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

особливостями оподаткування алкогольних напоїв деяких підакцизних товарів залежно від їх напрямку його використання.

Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. Втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

Податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо:

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця вимога застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів втрат, які затверджуються в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України.

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

При передачі підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх відвантаження виробником замовнику або за його дорученням іншій особі.

При використанні підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх передачі для такого використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції).

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів є дата здійснення розрахункової операції відповідно до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій в сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», для безготівкових

розрахунків - дата оформлення розрахункового документа на суму проведеної операції, який підтверджує факт продажу, а у разі реалізації товарів фізичними особами - підприємцями, які сплачують єдиний податок, - дата надходження оплати за проданий товар.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо постачання електроенергії є дата підписання акту прийому-передачі електроенергії.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі здійснення переобладнання вантажного транспортного засобу, який відповідає товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, у легковий автомобіль, який відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД, є дата видачі документа про відповідність переобладнаного автомобіля вимогам безпеки дорожнього руху. У цьому випадку акцизний податок сплачується власником такого транспортного засобу не пізніше дати подання документів до органу, що здійснює державну реєстрацію транспортних засобів, для реєстрації або перереєстрації такого транспортного засобу.

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо операцій: отриманих від інших платників акцизного податку, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних; ввезених (імпортованих) на митну територію України, що засвідчені належно оформленою митною декларацією; вироблених в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування, що підтверджені зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних, є дата реалізації таких обсягів пального.

Питання для самоконтролю

1. Хто є платниками акцизного податку?
2. Які операції з підакцизними товарами, підлягають оподаткуванню?
3. Які операції з підакцизними товарами, звільняються від оподаткування?
4. Що є базою оподаткування у разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок з підакцизних товарів (продукції)?
5. Що є базою оподаткування у разі обчислення податку із

застосуванням специфічних ставок з підакцизних товарів (продукції)?

6. Які товари належать до підакцизних?

7. Якою датою вважається при виникненні податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції)?

8. В яких випадках не виникає податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції)?

9. Якою датою вважається при виникненні податкового зобов'язання щодо використання підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб?

ТЕМА 12. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

12.1. Застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами господарювання.

12.2. Порядок визначення доходів та їх склад єдиного податку першої-третьої груп.

12.3. Об'єкт та база оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи.

12.4. Ставки єдиного податку та податковий (звітний) період.

Ключові терміни: спрощена система оподаткування суб'єктами господарювання, об'єкт та база оподаткування для платників єдиного податку, ставки єдиного податку та податковий (звітний) період.

12.1. Застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктами господарювання

Юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, та реєструється платником єдиного податку.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 300000 гривень;

2) друга група - фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

- обсяг доходу не перевищує 1500000 гривень.

Ці норми не поширюється на фізичних осіб - підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для такої групи;

3) третя група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 5000000 гривень;

4) четверта група - сільськогосподарські товаровиробники:

а) юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків;

б) фізичні особи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог:

- здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж;

- провадять господарську діяльність (крім постачання) за

місцем податкової адреси;

- не використовують працю найманих осіб;
- членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України;
- площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів.

При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку - фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку, а також працівники, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період.

У селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) з племінної справи у тваринництві до продукції власного виробництва сільськогосподарського товаровиробника також належать племінні (генетичні) ресурси, придбані в інших селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) із племінної справи у тваринництві та реалізовані вітчизняним підприємствам для осіменіння маточного поголів'я тварин.

Якщо сільськогосподарський товаровиробник утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення згідно з відповідними нормами Цивільного кодексу України, то норма щодо дотримання частки сільськогосподарського товаровиробництва, яка дорівнює або перевищує 75 відсотків за попередній податковий (звітний) рік, поширюється на: усіх осіб окремо, які зливаються або приєднуються; кожну окрему особу, утворену шляхом поділу або виділу; особу, утворену шляхом перетворення.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом злиття або приєднання, можуть бути платниками податку в рік утворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік всіма товаровиробниками, які беруть участь у їх утворенні, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарські товаровиробники - юридичні особи, утворені шляхом перетворення платника податку, можуть бути

платниками податку в рік перетворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом поділу або виділення, можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

Новоутворені сільськогосподарські товаровиробники - юридичні особи можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків, а фізичні особи - підприємці - у рік державної реєстрації.

Не можуть бути платниками єдиного податку першої - третьої груп:

– суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:

1) діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);

2) обмін іноземної валюти;

3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин);

4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);

5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;

6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейерами, аварійними комісарами та аджастерами;

7) діяльність з управління підприємствами;

8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);

9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

– фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту;

– фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;

– страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

– суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;

– представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;

– фізичні та юридичні особи - нерезиденти;

– платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

– суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

– суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 220429 - 220430), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з виноматеріалів виключно власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);

– суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Платники єдиного податку першої - третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

Для цілей під побутовими послугами населенню, які надаються першою та другою групами платників єдиного податку, розуміються такі види послуг: виготовлення взуття за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту взуття; виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням; виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням; виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням; виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням; виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням; виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням; додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів; виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту трикотажних виробів; виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням; послуги з

ремонту та реставрації килимів та килимових виробів; виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів; виготовлення меблів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів; виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням; технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури; послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів; послуги з ремонту годинників; послуги з ремонту велосипедів; послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів; виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів; виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням; послуги з ремонту ювелірних виробів; прокат речей особистого користування та побутових товарів; послуги з виконання фоторобіт; послуги з оброблення плівок; послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів; послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів; вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням; послуги перукарень; ритуальні послуги; послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством; послуги домашньої прислуги; послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

12.2. Порядок визначення доходів та їх склад єдиного податку першої-третьої груп

Доходом платника єдиного податку є:

1) для фізичної особи - підприємця - дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи - будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.

При продажу основних засобів юридичними особами - платниками єдиного податку дохід визначається як сума коштів, отриманих від продажу таких основних засобів.

Якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

До суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку.

До суми доходу платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість за звітний період також включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

До суми доходу платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) за звітний період включається вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів.

У разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або за агентськими договорами доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента).

Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання такого доходу.

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

Для платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів.

У разі здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій, датою отримання доходу вважається дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки.

У разі якщо торгівля товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України, датою отримання доходу вважається дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України.

Доходи фізичної особи - платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи.

Не є доходом суми податків і зборів, утримані (нараховані) платником єдиного податку під час здійснення ним функцій податкового агента, а також суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нараховані платником єдиного податку відповідно до закону.

До складу доходу, не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її

отримання, та суми кредитів;

4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;

5) суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;

6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу фізичної особи - підприємця;

7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів;

8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;

9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;

10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному Податковим кодексом України.

Дохід визначається на підставі даних обліку. Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які не є платниками податку на додану вартість, ведуть Книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Визначення доходу здійснюється для цілей оподаткування єдиним податком та для надання права суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування.

При визначенні обсягу доходу, що дає право суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування в наступному податковому (звітному) періоді, не включається дохід, отриманий як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди.

Право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році мають платники єдиного податку за умови неперевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.

При цьому якщо протягом календарного року платники першої і другої груп використали право на застосування іншої ставки єдиного податку у зв'язку з перевищенням обсягу доходу, встановленого для відповідної групи, право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році такі платники мають за умови неперевищення ними протягом календарного року обсягу доходу 5000000 гривень.

12.3. Об'єкт та база оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи

Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року.

Базою оподаткування податком для платників єдиного податку четвертої групи для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного)

року.

12.4. Ставки єдиного податку та податковий (звітний) період

Ставки єдиного податку для платників першої групи встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, другої групи - у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, третьої групи - у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними, міськими радами або радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

- 1) для першої групи платників єдиного податку - у межах до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму;
- 2) для другої групи платників єдиного податку - у межах до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

- 1) 3 відсотки доходу - у разі сплати податку на додану вартість;
- 2) 5 відсотків доходу - у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, ставка єдиного податку встановлюється у розмірі, 5 відсотків доходу - у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої - третьої групи (фізичні особи - підприємці) у розмірі 15 відсотків:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу;
- 2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;
- 3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків;
- 4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування;
- 5) до доходу, отриманого платниками першої або другої групи від провадження діяльності.

Ставки єдиного податку для платників третьої групи (юридичні особи) встановлюються у подвійному розмірі ставок:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу;
- 2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків;
- 3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Ставки, застосовуються з урахуванням таких особливостей:

- 1) платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку другої або третьої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за

календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

2) платники єдиного податку другої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, в наступному податковому (звітному) кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку третьої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

3) платники єдиного податку третьої групи (фізичні особи - підприємці), які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків, а також зобов'язані у порядку, встановленому цією главою, перейти на сплату інших податків і зборів.

Платники єдиного податку третьої групи (юридичні особи), які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у подвійному розмірі ставок, а також зобов'язані у порядку, перейти на сплату інших податків і зборів.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

4) ставка єдиного податку, визначена для третьої групи у розмірі 3 відсотки, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість, у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

б) платником єдиного податку третьої групи, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 5 відсотків, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка та

реєстрації такого платника єдиного податку платником податку на додану вартість;

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником податку на додану вартість, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку шляхом реєстрації платником податку на додану вартість і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

5) у разі анулювання реєстрації платника податку на додану вартість у порядку, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 5 відсотків (для платників єдиного податку третьої групи) або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку чи відмови від застосування спрощеної системи оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено анулювання реєстрації платником податку на додану вартість.

Для платників єдиного податку четвертої групи розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

– 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;

– для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,57;

– для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) - 0,57;

– для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19;

– для земель водного фонду - 2,43;

– для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту, - 6,33.

Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи є календарний квартал.

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

Попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників - юридичних осіб - період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.

Податковий (звітний) період для сільськогосподарських товаровиробників - юридичних осіб, що ліквідуються, - період з початку року до їх фактичного припинення.

Для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому особу зареєстровано платником єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду.

Для зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб - підприємців, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому особу зареєстровано платником єдиного податку.

Для зареєстрованих в установленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які протягом 10 календарних днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої групи, а також четвертої групи (фізичні особи), перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

Для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, перший податковий (звітний) період

починається з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

У разі державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, які є платниками єдиного податку, останнім податковим (звітним) періодом вважається період, у якому відповідним контролюючим органом отримано від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення.

У разі зміни податкової адреси платника єдиного податку останнім податковим (звітним) періодом за такою адресою вважається період, у якому подано до контролюючого органу заяву щодо зміни податкової адреси.

Питання для самоконтролю

1. Як застосовується спрощена система оподаткування для суб'єктів господарювання?
2. Охарактеризуйте групи платників єдиного податку
3. В якій формі платники єдиного податку першої-третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари?
4. Що є доходом платника єдиного податку?
5. Як визначається дохід при продажу основних засобів юридичними особами-платниками єдиного податку?
6. На підставі яких даних визначається дохід?
7. Який порядок існує для визначення доходів та складу єдиного податку першої-третьої груп?
8. Що є об'єктом та базою оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи?
9. У якому розмірі встановлюються ставки єдиного податку для платників третьої групи?
10. Який період є податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої, другої та четвертої груп?

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-14. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення 08.07.2019).

2. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань» від 15 травня 2003 р. № 755-IV. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) (дата звернення 10.07.2019).

3. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22 травня 2003 р. № 851-IV. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) (дата звернення 14.07.2019).

4. Закон України «Про електронні довірчі послуги» від 05.жовтня 2017 р. № 2155-VIII. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) > laws > show (дата звернення 14.07.2019).

5. Закон України «Про страхування» від 07 березня 1996 р. № 85/96-ВР. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) (дата звернення 16.07.2019).

6. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-17. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 10.07.2019).

7. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. № 435IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> (дата звернення 15.07.2019).

8. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) > (дата звернення 20.07.2019).

9. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 р. № 2456-VI. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) (дата звернення 22.07.2019).

10. Митний кодекс України від 13 березня 2012 р. № 4495-VI. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) > (дата звернення 24.07.2019).

11. Земельний кодекс України від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) > (дата звернення 28.07.2019).

12. Сімейний кодекс України від 10 січня 2002 р. № 2947-III. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) > (дата звернення 30.07.2019).

13. Волковець Т.В. Наукові підходи до визначення складових елементів податкового механізму / Т.В. Волковець // Економічний форум. – 2015. – № 1. – С. 193-198.

14. Заклекта-Берестовенко О.С. Податкова політика в системі економічної політики держави / О. С. Заклекта-Берестовенко //

Ефективна економіка. – 2014. – №3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua> (дата звернення 28.07.2019).

15. Ісаєва Н. К. Організаційно-правові засади реалізації податкової політики держави / Н. К. Ісаєва // Держава і право. Юридичні і політичні науки. – 2013. – Вип. 61. – С. 425–429.

16. Методичні вказівки до самостійної роботи з дисципліни «Податкова система» для студентів за напрямами 6.030508 «Фінанси і кредит», 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форм навчання / О.В. Брежнева-Єрмоленко, Кам'янське: ДДТУ, 2017. – 67с.

17. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. Навчальний посібник. / під ред. Д-ра екон. наук, проф.. Іванова Ю.Б., д-ра екон. наук, проф.. Майбурова І.А. – Х.: ВД «Інжек», 2010. – 492 с.

18. Податкова політика України : навч. посіб. / П. В. Мельник, З. С. Варналій, Л. Л. Тарангул [та ін.] ; за ред. П. В. Мельника. – К. : Знання України, 2010. – 505 с.

19. Податкова система [Текст]: Навчальний посібник. / за заг. ред. Андрущенко В. Л. – К.: «Центр учбової літератури», 2015. – 416 с.

20. Податкова система: навчальний посібник / О. П. Зоря / – Запоріжжя: ФОП Мокшанов В. В., 2019. – 172 с.

21. Податкова система: навчальний посібник / І. С. Волохова, О. Ю. Дубовик, М. О. Слатвінська [та інш.] / ред. І. С. Волохова, О. Ю. Дубовик. – Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. – 402 с.

22. Руденко Ю.М. Сутність податкової політики держави а вплив громадянського суспільства на її виробництво та реалізацію / Ю.М. Руденко // Державне управління. – 2017. – №3 (59). – С. 94–99.

23. Тюріна М.М. Ефективність податкової політики України в рамках інтеграційних процесів / М.М. Тюріна // Економіка та суспільство. – 2018. – № 18. – С. 213–218.

24. Удяк В. Особливості правового регулювання податкової політики як методу державного регулювання економіки: підходи та перспективи / В. Удяк // Теорія і практика інтелектуальної власності. – 2013. – № 2. – С. 77-83.