

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
“АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ”

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ КОМЕНТАР ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

**СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ,
ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ**

(глава 1 розділу XIV)

ББК 65.9(4УКР)261.4
Є91

Редакційна колегія:

Ф. О. Ярошенко (голова),
Т. І. Єфименко (заступник голови),
С. С. Гасанов, О. О. Канцуров, О. В. Клименко, С. І. Лекарь, Л. Г. Ловінська,
С. А. Лондар, П. В. Мельник, А. І. Мярковський, С. О. Рибак, А. М. Соколовська,
С. І. Сороко, А. М. Тарангул, М. О. Чмерук, Ю. І. Шевченко

Автори:

Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванов, К. В. Давискіба

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державної навчально-наукової установи
“Академія фінансового управління”
(Протокол № 8 від 8 грудня 2011 р.)*

Єфименко Т. І.

Є91 **Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України:
спрощена система оподаткування, обліку та звітності / Т. І. Єфименко,
Ю. Б. Іванов, К. В. Давискіба. – К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2011. –
144 с.**

ISBN 978-966-2380-29-3

У виданні містяться коментарі до статей глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, які стосуються критеріїв та умов застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, порядку визначення доходів платника єдиного податку та їх складу, ставок, податкового (звітного) періоду, порядку нарахування та строків сплати єдиного податку, ведення обліку і складання звітності, особливостей нарахування, сплати та подання звітності з окремих податків і зборів платниками єдиного податку, порядку обрання або переходу на спрощену систему оподаткування чи відмови від неї, порядку видачі, отримання та анулювання свідоцтва платника єдиного податку, відповідальності платника єдиного податку.

Розраховано на державних службовців центральних органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, суб'єктів малого підприємництва, викладачів, аспірантів і студентів вищих навчальних закладів..

ББК 65.9(4УКР)261.4+
+67.9(4УКР)302

© Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванов,
К. В. Давискіба, 2011
© ДННУ “Академія фінансового
управління”, 2011

ISBN 978-966-2380-29-3

ЗМІСТ

<i>Передмова</i>	5
<i>Стаття 291.</i> Загальні положення	7
<i>Стаття 292.</i> Порядок визначення доходів та їх склад	50
<i>Стаття 293.</i> Ставки єдиного податку	68
<i>Стаття 294.</i> Податковий (звітний) період	78
<i>Стаття 295.</i> Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку	84
<i>Стаття 296.</i> Ведення обліку і складення звітності платниками єдиного податку	92
<i>Стаття 297.</i> Особливості нарахування, сплати та подання звітності з окремих податків і зборів платниками єдиного податку	106
<i>Стаття 298.</i> Порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, або відмови від спрощеної системи оподаткування.....	116
<i>Стаття 299.</i> Порядок видачі, отримання та анулювання свідоцтва платника єдиного податку	131
<i>Стаття 300.</i> Відповідальність платника єдиного податку	142

ПЕРЕДМОВА

Текст глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, який містить порядок справляння єдиного податку і застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, набирає чинності з 1 січня 2012 р. відповідно до Прикінцевих положень Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності” від 04.11.2011 № 4014-VI.

Основними характерними рисами оновленої спрощеної системи оподаткування є: більш глибока диференціація платників єдиного податку; зменшення податкового навантаження на платників за рахунок застосування знижених ставок єдиного податку; перехід від оподаткування виручки до оподаткування доходу¹; уніфікація порядку і строків подання податкової звітності та сплати єдиного податку; врегулювання порядку оподаткування платників у випадку порушення ними законодавчо встановлених обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Серед проблем спрощеної системи оподаткування, що застосовувалася до 2012 р., які вирішені в оновленому її ва-

¹ До січня 2012 р. обмеження за масштабом діяльності відповідно до ст. 1 Указу Президента України “Про спрощену систему оподаткування та звітності суб’єктів малого підприємництва” від 03.07.1998 № 727 вимірювалося виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

ріанті, слід відзначити такі, як лібералізація обмежень застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в частині граничних обсягів доходу й кількості найманих працівників; усунення подвійного оподаткування (у частині оподаткування єдиним податком сум ПДВ), урегулювання фінансової відповідальності платників за порушення вимог податкового законодавства, введення низки стримувальних механізмів, спрямованих на протидію ухиленню від оподаткування; усунення механізму дестимулювання створення робочих місць фізичними особами – платниками єдиного податку тощо.

Детальніший аналіз внесених змін наведено в поданих нижче коментарях до статей 291–300 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

291.1. У цій главі встановлюються правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку.

291.2. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 Кодексу, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

291.3. Юридична особа чи фізична особа – підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим цією главою, та реєструється платником єдиного податку у порядку, визначеному цією главою.

291.4. 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, та обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 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 госпо-

дарства 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 1 000 000 гривень.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (гр. 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для третьої групи;

- 3) третя група – фізичні особи – підприємці, які 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 20 осіб;
 - обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень;
- 4) четверта група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:
 - середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;
 - обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень.

291.4.1. 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 та пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

При розрахунку середньооблікової кількості працівників застосовується визначення, встановлене цим Кодексом.

291.5. Не можуть бути платниками єдиного податку:

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

- 1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- 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 та столових вин);
- 4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення;
- 5) видобуток, реалізацію корисних копалин;
- 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, визначеними розділом III Кодексу;
- 7) діяльність з управління підприємствами;
- 8) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- 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;

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

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

291.5.4. 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;

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

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

291.5.7. фізичні та юридичні особи – нерезиденти;

291.5.8. суб'єкти господарювання, 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).

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

291.7. Для цілей цієї глави під побутовими послугами населенню, які надаються першою та другою групою платників єдиного податку, розуміються такі види послуг:

- 1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- 2) послуги з ремонту взуття;
- 3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- 4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;
- 5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;
- 7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;
- 8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;
- 9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;
- 10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;

- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;
- 18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;
- 19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;
- 20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- та відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;
- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;
- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;
- 33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;
- 34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;
- 35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;
- 36) послуги перукарень;
- 37) ритуальні послуги;
- 38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;
- 39) послуги домашньої прислуги;
- 40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

291.1. Починаючи з 1 січня 2012 р. всі основні норми щодо законодавчого врегулювання як спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, так і справляння єдиного податку сконцентровані в главі 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

Слід зазначити, що до цієї дати правові засади спрощеної системи оподаткування містилися в Указі Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” від 03.07.1998 № 727/98 (далі – Указ № 727) зі змінами і доповненнями, внесеними Указом Президента України від 28.06.1999 № 746/99, згідно з яким Указ № 727 викладено в новій редакції. Окрім того, встановлено, що з 1 липня 2005 р. до прийняття Закону України “Про спрощену систему оподаткування” Указ № 727 застосовується з урахуванням окремих особливостей, викладених у п. 4 розділу II Закону України від 25.03.2005 № 2505-IV, з урахуванням змін, внесених Законом України від 03.06.2005 № 2642-IV.

291.2. У цьому пункті наведено визначення ключових ознак спрощеної системи як спеціального податкового режиму. Таких ознак виокремлено дві:

- по-перше, єдиний податок заміняє частину податків та зборів, що сплачуються відповідно до загальної системи оподаткування, причому вичерпний перелік таких податків та зборів урегульований п. 297.1 ст. 297 Кодексу;
- по-друге, спрощена система оподаткування передбачає ведення спрощеного обліку та звітності, що є суттєвою перевагою цього спеціального податкового режиму, оскільки ведення обліку та складання звітності за тими податками й зборами, що замінюються єдиним податком, є доволі трудомісткими процесами.

291.3. Цим пунктом встановлено альтернативність застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності будь-яким платником за наявності двох регламентованих главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України умов:

- відповідність усім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку;
- реєстрація особи платником єдиного податку в установленому порядку.

291.4. У цьому пункті наводиться класифікація суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, на чотири групи платників єдиного податку з урахуванням таких критеріїв, як чисельність найманих працівників, масштаб діяльності за показником обсягу річного доходу та здійснювані види господарської діяльності (табл. 1).

Порівняльний аналіз свідчить про наявність позитивних зрушень та певну лібералізацію вимог до платників єдиного податку (порівняно зі спрощеною системою, що діяла до 1 січня 2012 р.).

Гранично допустима кількість найманих працівників для фізичних осіб – платників єдиного податку збільшена удвічі – з 10 до 20 осіб.

Лібералізовано також вимоги до масштабів діяльності платників єдиного податку:

- по-перше, граничний масштаб діяльності з 1 січня 2012 р. вимірюється не виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а обсягом отриманого доходу. Оскільки відповідно до ст. 292 Кодексу в обсяг доходу (на відміну від виручки) не включаються суми податку на додану вартість, перехід до нового показника в цьому обмеженні забезпечує відповідне збільшення дозволених масштабів діяльності;

Таблиця 1

Класифікація платників єдиного податку

Групи платників єдиного податку	Критерії платників єдиного податку		Дозволені види діяльності
	Гранична кількість найманих працівників	Граничний обсяг річного доходу	
Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємства до 1 січня 2012 р.			
Фізичні особи – підприємці	Не більше 10 осіб (включаючи членів сімей)	Не більше 500 тис. грн	Будь-які види діяльності, крім заборонених для спрощеної системи оподаткування
	Не більше 50 осіб (середньооблікова кількість)	Не більше 1 млн грн	
Юридичні особи			
Оновлена спрощена система оподаткування, обліку та звітності (застосовується з 1 січня 2012 р.)			
Перша група – фізичні особи – підприємці	Використання праці найманих осіб не передбачене	Не більше 150 тис. грн	Виключно розарійний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або надання побутових послуг населенню
Друга група – фізичні особи – підприємці	Не більше 10 осіб	Не більше 1 млн грн	Надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства*

Продовження табл. 1

Групи платників єдиного податку	Критерії платників єдиного податку		
	Гранична кількість найманих працівників	Граничний обсяг річного доходу	Дозволені види діяльності
Третя група – фізичні особи – підприємці	Не більше 20 осіб	Не більше 3 млн грн	Будь-які види діяльності, крім заборонених для спрощеної системи оподаткування
Четверта група – юридичні особи	Не більше 50 осіб (середньооблікова кількість)	Не більше 5 млн грн	

* За винятком посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005). Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим до цієї групи.

– по-друге, обмеження за масштабом діяльності в кількісному вимірі збільшено для юридичних осіб в п'ять разів (з 1 млн до 5 млн грн), а для фізичних осіб – підприємців – у шість разів (з 500 тис. до 3 млн грн).

Слід зазначити, що за аналогією зі “старою” спрощеною системою оподаткування аналізованим пунктом ст. 291 передбачені різні підходи до визначення гранично допустимої кількості найманих працівників. Для юридичних осіб застосовується показник середньооблікової кількості найманих працівників, а для фізичних осіб – підприємців – гранична кількість осіб, що одночасно перебувають у трудових відносинах з таким платником єдиного податку.

При цьому, на відміну від ст. 1 Указу № 727, в аналізованому пункті ст. 291 Податкового кодексу України не міститься посилання на те, що в граничну кількість осіб, які перебувають у трудових відносинах з фізичною особою – платником єдиного податку, включаються члени його сім'ї, які беруть участь у здійсненні підприємницької діяльності. Однак ця відмінність не означає, що такі члени сім'ї підприємця не враховуються при підрахунку загальної кількості найманих працівників, оскільки з ними, як і з іншими працівниками, підприємець повинен укласти трудовий договір.

Принципово новим моментом в оновленій спрощеній системі оподаткування є різні вимоги до окремих груп платників єдиного податку – фізичних осіб щодо здійснюваних ними видів підприємницької діяльності.

Для платників першою групи дозволеними видами діяльності є:

- роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках;
- здійснення господарської діяльності щодо надання побутових послуг населенню за переліком, встановленим п. 291.7.

З огляду на дозволені для цієї групи платників види діяльності, можна зробити висновок, що до неї потраплять платники скасованого фіксованого податку з доходів від підприємницької діяльності, які не мали найманих працівників.

До другої групи платників єдиного податку, за умови дотримання обмежень щодо кількості найманих працівників та доходу, включаються фізичні особи – підприємці, які здійснюють діяльність у сфері:

- надання послуг. На відміну від платників першої групи, у такому разі перелік послуг не обмежується тільки побутовими, а включає весь спектр послуг (за винятком тих, які взагалі не можуть здійснюватися платниками єдиного податку відповідно до п. 291.5 ст. 291 Кодексу). Водночас є обмеження щодо отримувачів таких послуг. Вони можуть надаватися виключно фізичним особам, які не мають статусу суб'єктів підприємницької діяльності (тобто населенню) та/або платникам єдиного податку будь-якої з груп (як фізичним особам – підприємцям, так і юридичним особам). Винятком із цього правила є заборона на віднесення до цієї групи фізичних осіб, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005²). Такі підприємці можуть бути віднесені виключно до третьої групи платників єдиного податку (якщо відповідають іншим обмеженням цієї групи). Слід зазначити, що з 1 січня 2012 р., тобто водночас з оновленою спрощеною системою оподаткування, вводиться в дію но-

²Класифікація видів економічної діяльності. Національний класифікатор України. ДК 009:2005 : затв. наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики України від 26.12.2005 № 375.

- вий Національний класифікатор КВЕД ДК 009:2010³, відповідно до якого ці види діяльності віднесені до розділу 68, група 68.3 “Операції з нерухомим майном за винагороду або на основі контракту”, клас 68.31 – агентства нерухомості;
- виробництва та/або продажу товарів. На відміну від першої групи платників, у цьому випадку форма продажу товарів (роздрібна чи оптова торгівля) не регламентована;
 - ресторанного господарства, яке позиціоновано КВЕД (ДК 009:2010) у секції І “Тимчасове розміщування й організація харчування”, клас 56.10 – діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування. КВЕД ДК 009:2005 до класу 55.30 – діяльність ресторанів відносять: продаж готової їжі та напоїв, призначених переважно для споживання на місці, іноді з показом розважальних програм у закладах ресторанного господарства: у ресторанах, у ресторанах та кафе самообслуговування, у закладах швидкого обслуговування (закусочних, вареничних, сосисочних тощо), у ресторанах з відпуском їжі додому, у кіосках, які торгують смаженою картоплею, курами-гриль тощо, в кафе-морозиво, у вагонах-ресторанах залізничних та інших організаціях ресторанного господарства, які обслуговують пасажирів різних видів транспорту.

Будь-яких спеціальних обмежень за видами діяльності для платників третьої та четвертої груп п. 291.4 ст. 291 Кодексу не встановлено. Це означає, що вони можуть здій-

³Класифікація видів економічної діяльності. Національний класифікатор України. ДК 009:2010 : затв. наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 № 457.

снювати будь-яку діяльність, яка не суперечить вимогам п. 291.5.

291.4.1. Новацією глави 1 розділу XIV Кодексу є норма, відповідно до якої в розрахунок загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з фізичною особою – підприємцем, не включаються 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. Введення цієї норми спрямовано на усунення дискримінації фізичних осіб – платників єдиного податку (групи 1–3): у випадку перебування найманого працівника у такій відпустці підприємець не мав змоги тимчасово взяти додаткового найманого працівника йому на заміну.

При обчисленні середньооблікової кількості найманих працівників для юридичних осіб – платників єдиного податку слід керуватися визначенням, наведеним у підпункті 14.1.227 п. 14.1 ст. 14 Кодексу. При розрахунку цього показника враховується кількість працівників у юридичних осіб, визначена за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади в галузі статистики⁴, з урахуванням усіх найманих працівників і осіб, що працюють за цивільно-правовими договорами та за сумісництвом більш як один календарний місяць, а також найманих працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів в еквіваленті повної зайнятості, крім найманих працівників, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

291.5. Цей пункт містить перелік обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звіт-

⁴ Інструкція зі статистики кількості працівників : затв. наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 № 286.

ності, не пов'язаних з масштабами діяльності суб'єкта господарювання або кількістю найманих працівників.

291.5.1. Перша група таких обмежень стосується деяких видів підприємницької діяльності, здійснення яких є несумісним з використанням спрощеної системи оподаткування для всіх груп платників єдиного податку (як фізичних, так і юридичних осіб). Наведений перелік видів діяльності є вичерпним та не підлягає розширюваному тлумаченню. Усього в Кодексі передбачено 10 таких видів:

1. Діяльність з організації, проведення азартних ігор. Обмеження за цим видом діяльності є традиційним для спрощеної системи оподаткування. Згідно з Класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД) ДК 009:2010 цей вид діяльності належить до секції R "Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок" класу 92.00 "Організування азартних ігор".

У КВЕД ДК 009:2005 цей вид діяльності позиціонований у підкласі 92.71.0 "Діяльність з організації азартних ігор" та включає:

- діяльність казино, ігорних будинків тощо, пов'язану з організацією карткових та інших азартних ігор, таких як бридж, покер, преферанс, більярд, лото тощо (ставки, парі);
- експлуатацію ігрових грошових автоматів;
- організацію лотерей, включаючи продаж лотерейних квитків.

Ця норма відповідно до п. 1 Прикінцевих положень Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI⁵ не застосовується з 1 січня 2012 р., а вводиться в дію з дня набрання чинності законом, що регулює питання діяльності у сфері грального бізнесу.

⁵ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

2. Обмін іноземної валюти. Це обмеження також не є новим для спрощеної системи оподаткування – відповідно до п. 4 розділу II “Прикінцеві положення” Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів України” від 25.03.2005 № 2505-IV спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва не поширюється, зокрема, на суб’єкти підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти.

Діяльність пунктів обміну валют віднесена КВЕД ДК 009:2010 до секції К “фінансова та страхова діяльність”, клас 66.19 – “Інша допоміжна діяльність у сфері фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення”. У КВЕД ДК 009:2005 цей вид діяльності віднесений до секції J, підклас 67.13.0 – “Інша допоміжна діяльність у сфері фінансового посередництва”.

3. Виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л та діяльності фізичних осіб, пов’язаної з роздрібним продажем пива та столових вин).

Принциповим моментом щодо цього обмеження є те, що воно поширюється на всі групи платників єдиного податку, в тому числі й на платників четвертої групи – юридичних осіб.

Повний перелік підакцизних товарів, на операції з якими поширюється наведене обмеження, із зазначенням кодів товарів за Українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД)⁶ міститься в п. 215.1 ст. 215 розділу VI Кодексу. З урахуванням норм цієї статті не мають право застосовувати спрощену систему оподаткування платники єдиного податку всіх чотирьох груп, які здій-

⁶Про митний тариф України : закон України від 05.04.2001 № 2371-III // Урядовий кур’єр. – 2001. – 16 трав.

снюють вказані операції зі спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилатами, алкогольними напоями, пивом; тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну; нафтопродуктами; легковими автомобілями, кузовами до них, причепами, напівпричепами та мотоциклами (крім наведених винятків).

При цьому термін “тютюнові вироби” згідно із Законом України “Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами”⁷ включає сигарети, цигарки, сигари, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн та інші вироби з тютюну і його замінники.

Складніша ситуація із забороненими видами операцій з підакцизними товарами. У Податковому кодексі України визначено тільки один з наведених термінів – продаж (реалізація) товарів, що означає будь-які операції, які здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, що передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів (підпункт 14.1.202 п. 14.1 ст. 14).

Визначення імпорту та експорту товарів у Податковому кодексі України немає, тому слід користуватися відповідними визначеннями, що містяться в статтях 188 та 194 Митного кодексу України⁸:

⁷ Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами : закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 46. – Ст. 345.

⁸ Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV.

- імпорт – митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їх перебування на цій території та можуть використовуватися без будь-яких митних обмежень;
- експорт – митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на цю територію та без установлення умов їх використання за межами митної території України.

Під виробництвом, з огляду на контекст визначення терміна “господарська діяльність” у Кодексі (підпункт 14.1.36), слід розуміти виготовлення товарів. Термін “виробництво” визначений і в частині 4 “Терміни та визначення понять” КВЕД (ДК 009:2010) як економічна діяльність, результатом якої є продукція. Це поняття використовують для позначення всіх видів економічної діяльності. Термін “виробництво” стосується не тільки сільського господарства, добувної або переробної промисловості. Його використовують також стосовно сфери послуг. Для позначення виробництва можуть використовувати і точніші терміни: надання послуг, оброблення, перероблення тощо залежно від сфери діяльності. Обсяг виробництва вимірюють за допомогою різних методів у натуральному чи вартісному вираженні.

Із загального правила неможливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами, що здійснюють названі операції з підакцизними товарами, є два винятки.

По-перше, платникам єдиного податку всіх чотирьох груп дозволено роздрібний продаж паливно-мастильних матеріалів у ємностях до 20 л.

По-друге, платники єдиного податку груп 1–3 (тобто фізичні особи – підприємці) можуть здійснювати роздрібний продаж пива та столових вин.

Тобто обидва винятки стосуються поняття “роздрібний продаж”. Необхідно зазначити, що ані Податковий кодекс, ані інші нормативні акти у сфері податкового законодавства не містять визначення цього поняття. Найбільш наближеним до нього є поняття роздрібної торгівлі, яке відповідно до національного стандарту України ДСТУ 4303–2004 “Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення понять” означає вид економічної діяльності у сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів кінцевому споживачеві та надання йому торговельних послуг.

Певні складнощі виникають у зв'язку із застосуванням першого винятку: термін “паливно-мастильні матеріали” теж не визначений податковим законодавством і не міститься в УКТЗЕД. Відповідно до роз'яснень Українського науково-дослідного інституту стандартизації, сертифікації та інформатики⁹, хоча цей термін не стандартизований на державному рівні, під паливно-мастильними матеріалами взагалі слід розуміти матеріали (паливо для двигунів, олії і мастила), призначені для транспортних засобів та сільсько-господарської техніки. Позиція Державного комітету України з питань регуляторної політики і підприємництва з цього питання визначена в листі від 05.09.2001 № 1-221/5477¹⁰ – до товарної групи “паливно-мастильні матеріали” належать автомобільний бензин, дизельне паливо, масла і мастила, хоча

⁹ Лист Українського науково-дослідного інституту стандартизації, сертифікації та інформатики від 21.01.2002 № 18/7-207 // Бухгалтер. – 2002. – № 7. – С. 11.

¹⁰ Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики і підприємництва від 05.09.2001 № 1-221/5477 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.liga.kiev.ua.

такий підхід не передбачає включення до цієї групи авіаційного пального (бензини та керосин), які теж можуть бути класифіковані як пальне для двигунів.

Відповідно до класифікації УКТЗЕД до групи паливно-мастильних матеріалів можуть бути включені товари, класифіковані в групі 27:

- 2710 00 – нафта або нафтопродукти, одержані з бітумінозних мінералів, крім сирих; продукти, не включені до інших груп, з вмістом 70 мас. % або більше мастил з нафти або нафтопродуктів, вироблених з бітумінозних мінералів, причому ці продукти є основними складовими частинами, у тому числі:
 - 2710 00 11 00–2710 00 39 00 – легкі дистиляти (бензини авіаційні, паливо бензинове реактивне, легкі фракції, інші);
 - 2710 00 41 00, 2710 00 45 00, 2710 00 51 00, 2710 00 55 00, 2710 00 59 00 – середні дистиляти (для специфічних процесів переробки, паливо реактивне, інші);
 - 2710 00 61 00–2710 00 98 00 – важкі дистиляти (газойлі, мастила та інші масла, для інших цілей: мастила моторні, компресорні й турбінні, рідини для гідравлічних передач, світлі масла, вазелінове (біле медичне) масло, мастила для трансмісій та редукторні мастила, засоби для обробки металів на верстатах, мастила для виймання з форм, антикорозійні мастила, мастила електроізоляційні, інші).

Оскільки загальний контекст обмеження, що розглядається, пов'язаний саме з підакцизними товарами (на відміну від обмеження “старої” спрощеної системи щодо продажу фізичними особами будь-яких паливно-мастильних матеріалів), виняток із загального правила стосується не всіх паливно-мастильних матеріалів, а лише тих, які підпадають під

визначення підакцизних згідно з підпунктом 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 Кодексу.

Термін “вино столове” теж не визначений у Податковому кодексі України. Його визначення міститься в п. 1.24 ст. 1 Закону України “Про виноград та виноградні вина”¹¹: “столове вино – вино, виготовлене шляхом повного чи неповного збродження сусла. Залежно від вмісту цукрів, столове вино поділяється на сухе, напівсухе, напівсолодке”.

4. Видобуток, виробництво, реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення.

Діяльність щодо видобутку дорогоцінних металів, згідно з КВЕД (ДК 009:2010), належить до секції В “Добувна промисловість і розроблення кар’єрів” класу 07.29 – “Добування руд інших кольорових металів” (у КВЕД ДК 009:2005 – підклас 13.20.0). А діяльність щодо видобутку дорогоцінного каміння, згідно з ДК 009:2010, належить до підкласу 08.99 “Добування інших корисних копалин та розроблення кар’єрів” (у КВЕД ДК 009:2005 – до підкласу 14.50.0 “Інші галузі добувної промисловості, не віднесені до інших групвань”).

Діяльність щодо виробництва дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, згідно з КВЕД (ДК 009:2010), належить до класу “Виробництво дорогоцінних металів” (24.41).

У КВЕД ДК 009:2005 ця діяльність позиціонована в підкласі “Виробництво дорогоцінних металів” (27.41.0), що включає виробництво та афінаж необроблених дорогоцінних металів: золота, срібла, платини тощо; виробництво сплавів з дорогоцінних металів; виробництво напівфабрикатів з дорогоцінних металів; нанесення покриття зі срібла на недорогоцінні метали; нанесення покриття з золота на

¹¹ Про виноград та виноградне вино : закон України від 16.06.2005 № 2662-IV.

недорогоцінні метали та срібло; нанесення покриття з платини або металів платинової групи на золото, срібло та недорогоцінні метали.

Згідно з п. 1 та п. 2 ст. 1 Закону України “Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними” від 18.11.1997 № 637/97-ВР дорогоцінні метали – це золото, срібло, платина і метали платинової групи (паладій, іридій, родій, осмій, рутеній) у будь-якому вигляді та стані (сировина, сплави, напівфабрикати, промислові продукти, хімічні сполуки, вироби, відходи, брухт тощо).

Дорогоцінне каміння – це природні та штучні (синтетичні) мінерали в сировині, необробленому та обробленому вигляді (виробах).

Тобто платники єдиного податку не мають права здійснювати видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення.

5. Видобуток, реалізація корисних копалин. Під поняттям “корисні копалини”, згідно з підпунктом 14.1.91 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу слід розуміти природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження у надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення в місцях видалення відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо або після первинної переробки. Зазначений вид діяльності згідно з КВЕД належить до секції В – “Добувна промисловість і розроблення кар’єрів”.

При цьому добування корисних копалин класифікують за основними видами корисних копалин: добування кам’я-

ного та бурого вугілля (розділ 05); добування сирової нафти та природного газу (розділ 06); добування металевих руд (розділ 07); добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів (розділ 08); надання допоміжних послуг у сфері добувної промисловості та розроблення кар'єрів (розділ 09).

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 зазначений вид діяльності належить до секції С – “Добувна промисловість”, яка включає:

- добування корисних копалин у вигляді твердих порід (вугілля, руда та мінерали), в рідкому (нафта) та газоподібному стані (природний газ). Добування може здійснюватися підземним та відкритим способами розроблення родовищ або шляхом експлуатації свердловин;
- додаткові процеси, які здійснюються з метою підготовки сировини до реалізації: подрібнення, сортування, осушення, очищення, збагачення та агломерація вугілля і руд, зневоднення та знесолення нафти, зрідження природного газу.

Добування корисних копалин також класифіковане за основними видами корисних копалин: підсекція СА, що включає добування енергоносіїв (кам'яного вугілля, бурого вугілля і торфу, вуглеводнів, уранової руди); підсекція СВ, що включає добування неенергетичних мінералів (металевих руд, різних мінералів та продукції кар'єрів).

Слід зазначити, що аналізоване обмеження стосується не тільки видобутку корисних копалин, а і їх реалізації. Зважаючи на це, не можуть бути платниками єдиного податку також суб'єкти підприємницької діяльності, які самі не видобувають корисні копалини, а здійснюють операції з їх реалізації (продажу, поставки й т. ін.).

6. Діяльність у сфері фінансового посередництва може здійснюватись як фінансовими установами (які відповідно до підпункту 291.5.4 п. 291.5 ст. 291 не можуть бути платни-

ками єдиного податку), так і іншими суб'єктами господарювання.

Фінансове посередництво (крім фінансового посередництва, здійснюваного фінансовими установами) класифіковане КВЕД (ДК 009:2010) у секції К “Фінансова та страхова діяльність” та включає такі класи:

- 64.20 – діяльність холдингових компаній;
- 64.30 – трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти;
- 64.91 – фінансовий лізинг;
- 64.92 – інші види кредитування;
- 64.99 – надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення).

Крім того, фінансове посередництво у сфері страхової діяльності класифіковане КВЕД у таких групах:

- у розділі 65 – страхування, перестраховання та недержавне пенсійне забезпечення, крім обов'язкового соціального страхування;
- у розділі 66 – допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування.

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 цей вид діяльності віднесений до групи 65.2 Секції J “Фінансова діяльність” та включає такі підкласи:

- 65.21.0 – фінансовий лізинг – придбання основних засобів з подальшим їх переданням у користування орендарю на строк, що не перевищує строку повної амортизації таких основних засобів;
- 65.22.0 – надання кредитів (надання позик небанківськими фінансовими установами (такими як кредитні спілки чи іншими), які не здійснюють діяльність з грошового посередництва: надання споживчого кредиту, портфеля довготермінового фінансування промисловості тощо; надання кредиту організаціями іпотечного

- кредитування, які не отримують вкладів; факторингові послуги; послуги лихварів);
- 65.23.0 – інше фінансове посередництво – інші види фінансового посередництва (крім надання позик), пов'язані, в основному, з розміщенням фінансових коштів (капіталовкладення в цінні папери, наприклад, акції, облигації, векселі, цінні папери довірчих товариств та траст-фондів, інвестиційні фонди і компанії тощо; операції з цінними паперами, які виконуються дилерами за власний рахунок; операції зі зливками золота на фінансових ринках; капіталовкладення у власність, які здійснюють, головним чином, за рахунок інших фінансових посередників (наприклад, траст-компаній); укладання свопів, опціонів та інших арбітражних операцій; діяльність ломбардів).

КВЕД ДК 009:2005 також визначає фінансове посередництво у сфері страхової діяльності у групах: 66 – страхування, що включає довгострокове та короткострокове покриття страхових ризиків з елементом заощаджень або без нього, та 67 – допоміжна діяльність у сфері фінансів та страхування, що включає надання послуг, які відносять до фінансового посередництва або тісно пов'язані з ним, крім надання самих послуг фінансового посередництва.

Із загального обмеження щодо фінансового посередництва для платників єдиного податку є чотири винятки, які стосуються фінансового посередництва у страхуванні. Це обмеження не поширюється на:

- страхових агентів. Відповідно до ч. 7 ст. 15 Закону України “Про внесення змін до Закону України “Про страхування” від 04.10.2001 № 2745-III, страхові агенти – фізичні особи або юридичні особи, які діють від імені та за дорученням страховика і виконують частину його страхової діяльності, а саме: укладають дого-

вори страхування, одержують страхові платежі, виконують роботи, пов'язані зі здійсненням страхових виплат та страхових відшкодувань. Страхові агенти є представниками страховика і діють у його інтересах за винагороду на підставі договору доручення зі страховиком;

- сюрвеєрів, під якими згідно з підпунктом 156.1.1 п. 156.1 ст. 156 Кодексу розуміються фізичні або юридичні особи, які здійснюють обстеження об'єкта перед взяттям його на страхування та після настання страхового випадку, а також з'ясовують причини страхової події;
- аварійних комісарів – фізичних або юридичних осіб, які з'ясовують причини настання страхового випадку, визначають розмір збитків і відповідають кваліфікаційним вимогам, передбаченим законодавством (підпункт 156.1.1 п. 156.1 ст. 156 Кодексу);
- аджастерів – фізичних або юридичних осіб, які беруть участь у вирішенні питань з урегулювання заявлених претензій страхувальника у зв'язку з настанням страхового випадку, а також здійснюють оцінку збитку після страхового випадку та визначають суму страхового відшкодування, що підлягає виплаті, виходячи із зобов'язань страховика (підпункт 156.1.1 п. 156.1 ст. 156 Кодексу).

7. Діяльність з управління підприємствами. Згідно з КВЕД (ДК 009:2010) діяльність з управління підприємствами належить до секції М "Професійна, наукова та технічна діяльність" та позиціонована в класі 70.10 "Діяльність головних управлінь (хед-офісів)".

У ДК 009:2005 діяльність з управління підприємствами належить до підкласу 74.15.0 та включає:

- діяльність з управління холдинговими компаніями, що оперують переважно у сфері володіння цінними паперами (або іншими частками капіталу) інших компаній і підприємств з метою здійснення контролю над ними або впливу на прийняття ними управлінських рішень;
- діяльність арбітражних керуючих;
- діяльність нефінансових холдингових компаній;
- діяльність штаб-квартир (офісів) компаній, централізованих правлінь і подібних органів, які керують, контролюють і управляють іншими підрозділами компанії чи підприємства та здійснюють зазвичай функції з планування та стратегічного чи організаційного керівництва компанією чи підприємством.

8. Діяльність з надання послуг пошти та зв'язку. Згідно з КВЕД (ДК 009:2010) ці види діяльності належать до розділів:

- 53 “Поштова та кур’єрська діяльність”, яка включає: діяльність національної пошти (клас 53.10); іншу поштову та кур’єрську діяльність (клас 53.20);
- 60 “Діяльність у сфері радіомовлення та телевізійного мовлення”: діяльність у сфері радіомовлення (клас 60.10); діяльність у сфері телевізійного мовлення (клас 60.20);
- 61 “Телекомунікації (електрозов’язок)”: діяльність у сфері проводового електрозов’язку (клас 61.10); діяльність у сфері безпроводового електрозов’язку (клас 61.20); діяльність у сфері супутникового електрозов’язку (клас 61.30); інша діяльність у сфері електрозов’язку (клас 61.90).

Відповідно до ДК 009:2005 цей вид діяльності належить до розділу 64 “Пошта та зв’язок” і включає такі підкласи:

- діяльність національної пошти (підклас 64.11.0), що включає: приймання, обробку, перевезення та доставку (вручення) внутрішньої та міжнародної пошти,

включаючи посилки та бандеролі; доставку поштових відправлень кур'єром; доставку державних пенсій та грошових допомог, інших соціальних виплат; надання послуг з оренди абонентських поштових скриньок; приймання передплати та доставку вітчизняних та зарубіжних періодичних друкованих видань;

- кур'єрська діяльність (підклас 64.12.0), що включає виймання, перевезення і доставку листів, бандеролей та посилок, що здійснюється недержавними підприємствами;
- діяльність зв'язку (підклас 64.20.0), що включає передавання (приймання) звуку, зображення, тексту, факсиміле, даних та іншої інформації системами радіозв'язку, кабельного, радіорелейного та супутникового зв'язку в мережах фіксованого і рухомого (мобільного) телефонного зв'язку, передачі даних; надання послуг дротового і бездротового доступу до телекомунікаційної мережі; технічне обслуговування та експлуатацію телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- та радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж; надання в користування каналів електрозв'язку; надання послуг з доступу до мережі Інтернет.

9. Діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату. Обмеження щодо цього виду діяльності застосовується в спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності, починаючи з 2007 р. – з моменту введення в дію Закону України від 22.12.2006 № 535-V¹².

¹²Про внесення змін до деяких законів України щодо оподаткування виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату : закон України від 22.12.2006 № 535-V.

Відповідно до п. 210.2 ст. 210 Кодексу вироби мистецтва, предмети колекціонування або антикваріату – товари, що належать до товарних позицій за кодами 9701–9706 згідно з УКТЗЕД, об'єднані в поняття “культурні цінності”.

Продаж культурних цінностей та діяльність з організації торгів (аукціонів) здійснюються дилерами, до яких належать особи, що придбають (набувають за іншими цивільно-правовими договорами), у тому числі шляхом ввезення на митну територію України, культурні цінності, незалежно від мети та цілей їх ввезення, для їх подальшого перепродажу, незалежно від того, чи діє така особа від свого імені або від імені іншої особи за винагороду (ч. 3 п. 210.2 ст. 210).

При цьому відповідно до підпункту 14.1.8 п. 14.1 ст. 14 під аукціоном (публічними торгами) розуміється публічний спосіб продажу активів з метою отримання максимальної виручки від продажу активів у визначений час і в установленому місці.

10. Діяльність з організації, проведення гастрольних заходів. Це обмеження вводиться вперше.

Під гастрольними заходами відповідно до ст. 1 Закону України “Про гастрольні заходи в Україні”¹³ розуміються видовищні заходи (фестивалі, концерти, вистави, лекційно-концертні, розважальні програми, виступи пересувних циркових колективів, пересувні механізовані атракціони типу “Луна-парк” тощо) закладів, підприємств, організацій культури, творчих колективів, у тому числі тимчасових, окремих виконавців за межами їх стаціонарних сценічних майданчиків. Гастрольні заходи, за винятком благодійних гастрольних заходів, проводяться з метою отримання доходів.

¹³ Про гастрольні заходи в Україні : закон України від 10.07.2003 № 1115-IV.

Організаторами гастрольних заходів виступають суб'єкти господарювання, що займаються організацією гастрольних заходів на території України і статутними документами яких передбачено таку діяльність.

291.5.2. Цим підпунктом передбачено спеціальне обмеження для фізичних осіб – підприємців. Вони не можуть бути платниками єдиного податку у випадку проведення:

- 1) технічних випробувань та досліджень, віднесених КВЕД ДК 009:2005 до групи 74.3, підклас 74.30.0, який включає:
 - вимірювання чистоти води та повітря, радіоактивності тощо;
 - аналіз стану навколишнього середовища: газів, диму, стічних вод тощо;
 - випробувальні роботи в галузі гігієни харчування, у тому числі випробування та ветеринарний контроль, пов'язані з виробництвом продуктів харчування;
 - випробування на міцність, надійність та зносостійкість виробів;
 - контроль розрахунків елементів будівельних конструкцій;
 - сертифікацію літаків, транспортних засобів, резервуарів, що працюють під тиском, ядерних установок тощо;
 - технічний догляд автотранспортних засобів.
- 2) діяльності у сфері аудиту – КВЕД ДК 009:2010 секція М “Професійна, наукова та технічна діяльність”, клас 69.20 “Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування”. У КВЕД ДК 009:2005 діяльність у сфері аудиту входила до підкласу 74.12.0 “Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту”, який включає: реєстрацію, накопичення, уза-

гальнення та зберігання інформації про діяльність підприємств; підготовки, перевірку, підтвердження достовірності фінансових рахунків, звітів, балансів; складання податкових декларацій для юридичних та фізичних осіб; консультування та представництво (крім юридичного) від імені клієнтів перед податковими інспекціями.

291.5.3. Ще одне обмеження для фізичних осіб – підприємців стосується надання в оренду об'єктів нерухомості. Цей вид діяльності класифікований КВЕД ДК 009:2010 у секції L “Операції з нерухомим майном”, клас 68.20 “Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна”.

КВЕД ДК 009:2005 відносить цей вид діяльності до секції К – підклас 70.20.0 “Здавання в оренду власного нерухомого майна”, який включає:

- здавання в оренду власної житлової та нежитлової нерухомості;
- здавання в оренду земельних ділянок;
- діяльність ринків;
- здавання в суборенду житлової та нежитлової нерухомості, земельних ділянок.

Специфіка обмеження полягає не в повній забороні на здійснення цього виду діяльності, а в тому, що не можуть бути платниками єдиного податку тільки ті фізичні особи, що надають в оренду об'єкти нерухомості, площа яких перевищує встановлені нормативи (табл. 2).

Юридичні особи, які здійснюють цей вид діяльності, мають право на застосування спрощеної системи оподаткування незалежно від розміру загальної площі об'єкта нерухомості.

291.5.4. Заборона на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності фінансовими установами

Таблиця 2

Обмеження щодо площі об'єктів нерухомості при наданні їх в оренду фізичними особами – підприємцями

Вид об'єкта нерухомості	Гранично допустима загальна площа
Земельні ділянки	0,2 га
Житлові приміщення	100 м ²
Нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини	300 м ²

є традиційною. Подібні норми містилися в ст. 7 Указу № 727 і в ст. 2 Закону № 2063-III. Відмінність полягає в різному ступені деталізації видів фінансових установ (табл. 3).

291.5.5. Обмеження щодо структури статутного капіталу суб'єкта господарювання, яке також є традиційним, слід розглядати як механізм, що стримує штучне відокремлення малих підприємств зі складу великих компаній, які не відповідають критеріям платника єдиного податку. Формулювання цього обмеження в згаданих у табл. 3 законодавчих актах дещо відрізнялися (табл. 4).

Основними відмінностями обмеження, передбаченого ст. 291 Податкового кодексу України, є такі:

- на відміну від м'якшого формулювання Указу № 727, у Кодексі обмежується не кожна з часток відповідного засновника або учасника, а сукупна частка відповідних засновників (учасників) у статутному капіталі. Наприклад, якщо три засновники малого підприємства (які не відповідають критеріям платників єдиного податку) мають однакові частки у статутному капіталі в розмірі по 10 %, то таке мале підприємство відповідає вимогам ст. 7 Указу № 727, але вимоги підпункту 291.5.4 п. 291.5 ст. 291 Податкового кодексу України порушуються,

Таблиця 3

Фінансові установи, які не мають права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності

Указ № 727 (ст. 7)	Податковий кодекс України (підпункт 291.5.4 п. 291.5 ст. 291)
<p>×</p> <p>Банки</p> <p>×</p> <p>×</p> <p>×</p> <p>Довірчі товариства</p> <p>Страхові компанії</p> <p>×</p> <p>×</p> <p>Інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи</p> <p>×</p>	<p>Страхові (перестрахові) брокери</p> <p>Банки</p> <p>Кредитні спілки</p> <p>Ломбарди</p> <p>Лізингові компанії</p> <p>Довірчі товариства</p> <p>Страхові компанії</p> <p>Установи накопичувального пенсійного забезпечення</p> <p>Інвестиційні фонди і компанії</p> <p>Інші фінансові установи, визначені законом</p> <p>Реєстратори цінних паперів</p>

Таблиця 4

Формулювання обмеження щодо структури статутного капіталу

<p>Указ № 727 (ст. 7)</p> <p>Дія цього Указу не поширюється на суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частки, що належать юридичним особам – учасникам та засновникам даних суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25 %</p>	<p>Закон № 2063-III (ст. 2)</p> <p>Дія цього Закону не поширюється на суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частка вкладів, що належить юридичним особам – засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25 %</p>	<p>Податковий кодекс України (підпункт 291.5.4 п. 291.5 ст. 291)</p> <p>Не можуть бути платниками єдиного податку суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 %</p>
---	--	---

- оскільки сукупна частка цих засновників дорівнює 30 % (30 % > 25 %);
- формулювання Кодексу є жорсткішим також тому, що засновники, частка яких у статутному капіталі оцінюється, не мають бути платниками єдиного податку, а в Указі № 727 та в Законі № 2063-III ідеться про засновників, які не є суб'єктами малого підприємництва (критерії віднесення до суб'єктів малого підприємництва, зокрема за обсягами діяльності, є м'якшими порівняно з критеріями платників єдиного податку);
 - на відміну від обмежень в аналізованих законодавчих актах, обмеження Податкового кодексу України стосується також ситуації, коли сукупна частка відповідних засновників не тільки перевищує, а й дорівнює 25 % статутного капіталу.

291.5.6. Цей підпункт унеможлиблює застосування спрощеної системи оподаткування відокремленими підрозділами (представництвами, філіями, відділеннями й т. ін.) юридичної особи, яка сама не є платником єдиного податку. Це уточнення вперше з'явилося в податковому законодавстві, хоча оскільки відокремлені підрозділи підприємства не мають статусу юридичної особи, вони і раніше не могли бути платниками єдиного податку.

291.5.7. Принципово новим обмеженням є неможливість застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності нерезидентами (як фізичними, так і юридичними особами). При цьому термін “нерезидент” застосовується в розумінні підпункту 4.1.122 п. 4.1 ст. 4 Кодексу. Нагадаємо, що до нерезидентів належать:

- а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодав-

ства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;

в) фізичні особи, які не є резидентами України.

Це обмеження має певну протекціоністську спрямованість, оскільки спрощена система оподаткування, обліку та звітності є формою державної підтримки відповідного сектору національної економіки.

291.5.8. Вимога щодо відсутності у суб'єкта господарювання податкового боргу на момент переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності є цілком обґрунтованою, зважаючи на те, що вона є спеціальним податковим режимом, а це надає певні переваги платнику єдиного податку.

Застосовується це обмеження виключно при переході на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Вимога близького змісту була передбачена ст. 4 Указу № 727, відповідно до якої “заява подається не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період”.

Особливостями нового формулювання цього обмеження в ст. 291 Кодексу є:

- уточнення моменту фіксації наявності податкового боргу – на момент подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку;
- відсутність прив'язки податкового боргу до конкретного податкового періоду, що унеможливає перехід на спрощену систему оподаткування, обліку та звіт-

- ності осіб, які мають податковий борг за періоди, що передують попередньому;
- використання чітко визначеного Податковим кодексом України терміна “податковий борг”, під яким розуміється сума узгодженого грошового зобов’язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов’язання (підпункт 14.1.175);
 - урахування можливості форс-мажорних обставин, які спричинили безнадійний податковий борг (у розумінні п. 101.2 ст. 101 Кодексу).

291.6. Обмеження щодо операцій з оплатою в негрошовий формі діяло з моменту запровадження спрощеної системи оподаткування в Україні (ч. 6 ст. 1 Указу № 727), але до 1 січня 2012 р. воно застосовувалось виключно для юридичних осіб. З уведенням у дію глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України обмеження за формою здійснення розрахунків поширюється на всі чотири групи платників єдиного податку, тобто для фізичних осіб – суб’єктів спрощеної системи оподаткування воно є принципово новою вимогою. Основним призначенням цього регуляторного інструменту є стримування поширення бартерних операцій за участю суб’єктів малого бізнесу.

Слід зауважити, що отримання платником єдиного податку зустрічної поставки в рамках бартерної операції, розпочатої до переходу на спрощену систему оподаткування, не є порушенням п. 291.6 ст. 291 Кодексу, оскільки момент відвантаження власної продукції припадає на період роботи цього суб’єкта господарювання на загальній системі оподаткування.

291.7. Наведений у цьому пункті перелік побутових послуг населенню суттєво відрізняється від аналогічного пере-

ліку, що використовується для цілей визначення платників збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (підпункт 267.1.1 п. 267.1 ст. 267 Кодексу).

По-перше, перелік побутових послуг населенню для цілей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності врегульований безпосередньо Податковим кодексом України, тобто є нормою прямої дії. Натомість аналогічний перелік, який використовується для цілей патентування, у тексті Кодексу не наведений, а його визначення доручено Кабінету Міністрів України¹⁴.

По-друге, перелік побутових послуг населенню для цілей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності за кількістю конкретних видів послуг (40 позицій) більш ніж удвічі перевищує аналогічний перелік для цілей патентування (19 позицій). Порівняльний аналіз побутових послуг за цими двома переліками наведено у табл. 5.

¹⁴ Про затвердження переліку послуг, що належать до побутових і підлягають патентуванню : постанова Кабінету Міністрів України від 27.04.1998 № 576 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 11.05.2006 № 659).

Таблиця 5

**Види побутових послуг населенню для цілей спрощеної системи оподаткування
та для цілей патентування**

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ГК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Виготовлення взуття за індивідуальним замовленням	01.010.01–01.010.14	+	–
Послуги з ремонту взуття	01.011.01–01.011.44	+	–
Виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням	01.020.01–01.020.15	+	–
Виготовлення виробів зі шкіри за індивідуальним замовленням	01.021.01–01.021.05	+	–
Виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням	01.022.01–01.022.07	+	–
Виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням	01.023.01–01.023.04	+	–
Виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням	01.024.01–01.024.15	+	+ (тільки 01.024.03, 01.024.04)
Виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням	01.025.01–01.025.07	+	–

Продовження табл. 5

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ТК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням	01.026.01–01.026.06	+	–
Послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів	01.027.01–01.027.32	+	–
Виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням	01.028.01–01.028.18	+	–
Послуги з ремонту трикотажних виробів;	01.029.01–01.029.10	+	–
Виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням	01.030.01–01.030.07	+	–
Послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів	01.031.01–01.031.04	+	–
Виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням	01.040.01–01.040.11	+	–
Послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів	01.041.01–01.041.06	+	–

Продовження табл. 5

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ГК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Виготовлення меблів за індивідуальним замовленням	01.050.01–01.050.23	+	–
Послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів	01.051.01–01.051.08	+	–
Будівництво житла за індивідуальним замовленням	01.060.01–01.060.02, 01.060.03 (заводського виготовлення), 01.060.04–01.060.14, 01.060.15 (крім металевих), 01.060.16–01.060.25	–	+
Послуги з ремонту житла за індивідуальним замовленням	01.061.01–01.061.13, 01.061.14 (крім металевих), 01.061.15	–	+
Виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням	01.062.01–01.062.05	+	–
Технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням	01.070.01–01.070.26, 01.071.01–01.071.03	+	+ (тільки 01.070.01–01.070.03, 01.070.06–01.070.25, 01.071.01, 01.071.02)

Продовження табл. 5

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ТК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури	01.080.01–01.080.67	+	+ (01.080.01 – 01.080.66, крім структурних підрозділів, розташованих у сільській місцевості)
Послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів	01.090.01–01.090.79	+	–
Послуги з ремонту годинників	01.091.01–01.091.14	+	+ (тільки 01.091.13)
Послуги з ремонту велосипедів	01.092.01–01.092.04	+	–
Послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів	01.093.01–01.093.05	+	–
Виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням	01.094.01–01.094.16	+	+ (крім 01.094.09, 01.094.10, 01.094.16)
Послуги з ремонту інших предметів особистого користування домашнього вжитку та металовиробів	01.095.01–01.095.36	+	+ (тільки 01.095.01 – 01.095.10, 01.095.12 – 01.095.16, 01.095.28, 01.095.29)

Продовження табл. 5

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ГК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням	01.100.01–01.100.12	+	+ (крім 01.100.07–01.100.11)
Послуги з ремонту ювелірних виробів	01.110.01–01.110.11	+	+ (крім 01.110.10–01.110.11)
Прокат речей особистого користування та побутових товарів	01.130.01–01.130.24	+	+ (тільки 01.130.02, 01.130.03, 01.130.09, 01.130.10, 01.130.22)
Послуги з виконання фотгоробіг	01.140.01–01.140.12	+	+
Послуги з оброблення плівок	01.141.01–01.141.20	+	+ (крім 01.141.10 та 01.141.20)
Послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів	01.150.01–01.150.17	+	–
Послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів	01.160.01–01.160.45	+	–
Вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням	01.162.01–01.162.02	+	–

Продовження табл. 5

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ГК 201-01-2001*	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
Послуги перукарень	01.180.10–01.180.79	+	+ (тільки 01.180.10–01.180.31, 01.180.40–01.180.77, 01.181.81 на території міст Києва і Севастополя, обласних центрів)
Ритуальні послуги	01.190.01–01.190.13	+	–
Послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством	01.210.01–01.210.15	+	–
Послуги домашньої прислуги	01.230.01–01.230.07	+	–
Послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням	01.231.01–01.231.08	+	–
Послуги з тиражування звукозаписів за індивідуальним замовленням	01.240.00	–	+
Послуги з тиражування відеозаписів за індивідуальним замовленням	01.241.00	–	+

* Галузевий класифікатор "Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування" (ГК 201-01-2001) : затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 19.02.2002 № 51.

ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ДОХОДІВ ТА ЇХ СКЛАД

292.1. 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, визначеній пунктом 292.3 цієї статті. 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 представництва, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 цієї статті.

292.2. При продажу основних засобів юридичними особами – платниками єдиного податку дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

292.3. До суми доходу за звітний період включаються сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

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

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

292.6. Датою отримання доходу є дата надходження коштів на поточний рахунок (у касу) платника єдиного податку, дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, дата фактичного отримання платником єдиного податку безоплатно одержаних товарів (робіт, послуг).

292.7. 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.

292.8. 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.

292.9. Доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з цією главою, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV Кодексу.

292.10. 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.

292.11. До складу доходу, визначеного цією статтею, не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;

- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) – платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених 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, встановлених цим Кодексом;
- 8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, 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 цим Кодексом.

292.12. Дивіденди, що виплачуються юридичними особами власникам корпоративних прав (засновникам платників єдиного податку), оподатковуються згідно з розділами III і IV Кодексу.

292.13. Дохід визначається на підставі даних обліку, який ведеться відповідно до статті 296 Кодексу.

292.14. 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.

292.15. 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.

292.16. 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, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 Кодексу.

292.1. Цим пунктом визначено поняття доходу платника єдиного податку, яке має дещо різне тлумачення залежно від належності певного платника єдиного податку до фізичних осіб – підприємців чи до юридичних осіб, а саме таке.

1. Для фізичної особи – підприємця, що є платником єдиного податку, до складу доходу включається:

- дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій);

- дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в матеріальній або нематеріальній формі (визначеній п. 292.3), тобто у вигляді суми кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартості безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Однак слід звернути увагу на те, що не включаються до складу доходу фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку отримані ним пасивні доходи (визначення цього терміна міститься у підпункті 14.1.268 розділу I Кодексу), а саме: проценти (визначення яких згідно з підпунктом 14.1.206 розділу I Кодексу), дивіденди (визначення терміна – підпункт 14.1.49 розділу I Кодексу), роялті (визначення терміна – підпункт 14.1.225 розділу I Кодексу), страхові виплати і відшкодування (визначення цих термінів міститься у ст. 9 Закону України “Про страхування”¹⁵), 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, що є платником єдиного податку, до складу доходу включається:

- будь-який дохід, зокрема дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій);
- будь-який дохід, зокрема дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в матеріальній або нематеріальній формі (визначеній п. 292.3 цієї статті), тобто у вигляді суми кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартості безо-

¹⁵ Про страхування : закон України від 07.03.1996 № 85/96-ВР.

платно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Тобто, базуючись на загальному понятті доходу, що міститься у підпункті 14.1.56 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, та з урахуванням специфіки застосування спрощеної системи оподаткування, під доходом платника єдиного податку слід розуміти загальну суму доходу платника єдиного податку від здійснення підприємницької діяльності, отриманого протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах (а саме: суми кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартості безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг)), як на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами, за винятком доходів фізичної особи – платника єдиного податку, отриманих у вигляді пасивних доходів, та доходів, отриманих ним від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності.

Отже, до складу доходів платника єдиного податку відносять отримані доходи звітного періоду, що включають як дохід від операційної діяльності, так і інші доходи.

При цьому дохід від операційної діяльності суб'єкта господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування (базуючись на нормах п. 135.4 ст. 135 розділу III Кодексу та враховуючи норми цієї статті), визнається в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше, ніж сума компенсації, отримана в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), і включає дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі (згідно з п. 292.4 цієї статті) винагороди повіреного (агента).

Інші доходи суб'єкта господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування, можна визначити згідно

з п. 135.5 ст. 135 розділу III Кодексу, але при обов'язковому врахуванні обмежень, встановлених п. 292.1 цієї статті, та обмежень щодо можливості здійснення платником єдиного податку певних видів діяльності згідно зі ст. 291 цього розділу.

292.2. У цьому пункті встановлено порядок визначення доходу при продажу основних засобів (визначення цього терміна міститься у підпункті 14.1.138 розділу I Кодексу) виключно юридичними особами – платниками єдиного податку. У такому разі дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою платником єдиного податку – юридичною особою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю (визначення якої міститься у підпункті 14.1.9 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу), що склалася на день продажу.

292.3. У цьому пункті (за аналогією з нормами підпункту 135.5.4 п. 135.5 ст. 135 розділу III Кодексу стосовно визначення складу доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств) підкреслюється, що до складу доходу, отриманого платниками єдиного податку – як фізичними, так і юридичними особами за звітний період, включаються сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (яку, згідно з підпунктом 14.1.257 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, відносять до поняття безповоротної фінансової допомоги), і вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), детальну характеристику яких наведено у коментарях до п. 137.10 ст. 137 розділу III Кодексу.

При цьому слід зауважити, що згідно з підпунктом 135.5.4 п. 135.5 ст. 135 розділу III Кодексу вартість безоплатно отриманих платником єдиного податку протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг) визначається за цінами, не нижчими за звичайні. А під звичайною ціною згідно з підпунктом 14.1.71 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу слід розуміти ціну то-

варів (робіт, послуг), визначену сторонами договору, якщо інше не встановлено Кодексом. Якщо не доведено протилежне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Методи визначення та порядок застосування звичайної ціни встановлені у ст. 39 Кодексу. Однак, згідно з п. 1 розділу ХІХ “Прикінцеві положення” Податкового кодексу України, передбачено, що ст. 39 набирає чинності з 1 січня 2013 р., а до того застосовуються норми п. 1.20 ст. 1 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”.

292.4. Цим пунктом передбачено, що у разі надання суб’єктом господарювання, який застосовує спрощену систему оподаткування, послуг, виконання робіт за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами, доходом є лише сума його винагороди як повіреного (агента). А кошти або вартість майна, що надходять платнику єдиного податку як повіреному або агенту в межах договорів доручення (які застосовуються згідно з главою 68 Цивільного кодексу України (ЦКУ)), транспортного експедирування (які застосовуються згідно з главою 65 ЦКУ, ст. 316 Господарського кодексу України (ГКУ)) або агентських договорів (які застосовуються згідно зі ст. 297 ГКУ), у його доходах не враховуються.

Норми коментованого пункту за своєю сутністю дещо збігаються з нормами підпункту 135.4.1 п. 135.4 ст. 135 розділу ІІІ Кодексу стосовно визначення доходів, що враховуються при обчисленні об’єкта оподаткування податком на прибуток підприємств. Однак між ними все-таки є доволі значна відмінність.

Так, суб’єкт господарювання, що є платником податку на прибуток, надаючи послуги (виконуючи роботи) за будь-яким різновидом посередницького договору, відносить до свого доходу лише суму винагороди за цим договором, а вартість коштів або майна, що надходить йому як посеред-

нику в межах цих договорів, відповідно до вимог підпункту 136.1.19 Кодексу, не включається до складу його доходу, тому що при їх передачі не змінюється право власності. А суб'єкт господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування, має право тільки за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами віднести до свого доходу лише суму винагороди та компенсації за цими договорами. За іншими посередницькими договорами, наприклад, договорами комісії, платник єдиного податку повинен віднести до свого доходу не тільки суму винагороди, а й усю суму коштів або вартість майна, що надходять йому як посереднику (комісіонеру) за цими договорами.

292.5. У цьому пункті визначається порядок перерахування у гривні доходу, отриманого платником єдиного податку в іноземній валюті. Згідно з цим порядком дохід, одержаний платником єдиного податку, виражений в іноземній валюті, підлягає перерахуванню у гривні за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання таких доходів.

292.6. У цьому пункті вказується, що датою отримання доходу суб'єкта господарювання, який застосовує спрощену систему оподаткування, є дата надходження коштів на його поточний рахунок (у касу), дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та дата фактичного отримання ним безоплатно одержаних матеріальних і нематеріальних цінностей (активів). Тобто податковий облік суб'єкта господарювання щодо єдиного податку передбачає застосування до доходу, отриманого протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), касового методу, відповідно до якого податкові зобов'язання виникають у момент надходження коштів на банківський рахунок (у касу) платника

податку незалежно від дати відвантаження товарів (фактичного надання послуг).

292.7–292.8. Цими пунктами вперше за весь час існування спрощеної системи оподаткування в Україні законодавчо врегульовано питання щодо дати виникнення доходу у платників єдиного податку у випадку:

- здійснення ними торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій. Цією датою визначено дату вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки;
- торгівлі товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати, яка здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України. Цією датою визначено дату продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України.

Встановлений порядок визначення дати виникнення доходу у платників єдиного податку у зазначених випадках повністю уніфіковано з нормами розділу III “Податок на прибуток підприємств” Кодексу, що регулюють аналогічні випадки, а саме абзацами 1 та 2 п. 137.6 ст. 137 розділу III.

292.9. У цьому пункті підкреслено, що доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з цією главою, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV Кодексу. Це пояснюється тим, що згідно з п. 297.1 ст. 297 цього розділу, фізична особа – платник єдиного податку не є платником податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих у результаті її гос-

подарської діяльності, які оподатковані за спрощеною системою оподаткування. Норма цього пункту повністю відповідає нормі підпункту 165.1.36 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу, згідно з яким дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок згідно із спрощеною системою оподаткування, не включається до розрахунку його загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

292.10. Цим пунктом уточнено, що не є доходом платника єдиного податку суми податків і зборів, які утримані (нараховані) ним під час здійснення функцій податкового агента (наприклад, з податку на доходи фізичних осіб), а також суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нараховані платником єдиного податку відповідно до Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”¹⁶.

292.11. До складу доходу платника єдиного податку, визначеного цією статтею, не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість. Слід зауважити, що цим підпунктом нарешті законодавчо вирішено наявну раніше проблему подвійного оподаткування платників єдиного податку, що є платниками ПДВ. До введення в дію Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI¹⁷ фізичні особи – підприємці, що застосовували спрощену систему оподаткування, та юридичні особи, що сплачували єдиний податок за ставкою 10 %, суми ПДВ

¹⁶ Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : закон України від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

¹⁷ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

в об'єкт оподаткування не включали, бо нараховувати їх такі платники не мали права. А для суб'єктів господарювання – юридичних осіб – платників єдиного податку за ставкою 6 % існувала проблема подвійного оподаткування. Так, сума податкових зобов'язань під час продажу товарів (робіт, послуг), по-перше, враховувалась при обчисленні ПДВ, а по-друге, включалася до бази оподаткування єдиним податком за 6-відсотковою ставкою. Тобто такий суб'єкт малого підприємництва змушений був додатково сплачувати у вигляді єдиного податку 6 % суми податкових зобов'язань, що відповідало 1,2 % суми виручки від реалізації продукції;

- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку. Ці суми коштів не можуть бути віднесені до складу доходів структурних підрозділів, оскільки вони не мають статусу юридичної особи, тобто у зазначеному випадку кошти перерозподіляються в межах одного платника податку, і відповідно, не можуть вважатися доходами;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів. При цьому під поворотною фінансовою допомогою, згідно з підпунктом 14.1.262 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, слід розуміти суму коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, яка не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій як плати за користування такими коштами та є обов'язковою до повернення.

Норми цього підпункту щодо включення фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, до складу доходів платника єдиного податку, у випадку її неповер-

нення протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, є абсолютно новими. Раніше, згідно з Указом № 727¹⁸, суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, зовсім не враховувались у складі виручки платника єдиного податку і, відповідно, не обкладались єдиним податком (хоча ДПА України узагальнюючим роз'ясненням від 07.04.2010 № 224, а саме його п. 2.3, наполягала на тому, що для обкладання єдиним податком суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, повинні враховувати поворотну та безповоротну фінансову допомогу).

Якщо порівнювати норми коментованого підпункту з відповідними нормами розділу III Кодексу, то можна провести аналогію с порядком обкладання податком на прибуток підприємств поворотної фінансової допомоги, отриманої юридичною особою від засновника/учасника. Так, згідно з абзацом 4 підпункту 135.5.5 п. 135.5 ст. 135 розділу III Кодексу, юридична особа, що отримала поворотну фінансову допомогу від свого засновника/учасника (у тому числі нерезидента), не відображає таку поворотну фінансову допомогу ні у складі доходів, ні у складі витрат щодо податку на прибуток підприємств, якщо її повернення відбувається не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання. Натомість у разі неповернення поворотної фінансової допомоги, отриманої від засновника/учасника цієї юридичної особи у зазначений термін, її сума підлягає включенню до складу інших доходів щодо податку на прибуток підприємств за підсумками звітного періоду, в якому сталося прострочення вказаного часового об-

¹⁸Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98 (у редакції Указу Президента України від 28.06.1999 № 746/99).

меження в 365 календарних днів. При поверненні такої поворотної фінансової допомоги позикодавцеві підприємству необхідно відобразити її повернену суму у складі інших витрат щодо податку на прибуток підприємств.

Норма цього коментованого підпункту стосовно неврахування у складі доходу платника єдиного податку суми кредитів, є аналогічно нормам підпункту 136.1.20 п. 136.1 ст. 136 розділу III Кодексу щодо визначення складу доходів, які враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств;

- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) – платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених 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, установлених Кодексом;

- 8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника. Зауважимо, що господарська операція, яка розглядається у коментованому підпункті, належить до поняття “прямі інвестиції”, під якими, згідно з підпунктом 14.1.81 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, розуміються господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою. Саме тому можна зробити висновок, що норми коментованого підпункту за своєю сутністю збігаються з нормами підпункту 136.1.3 п. 136.1 ст. 136 розділу III Кодексу стосовно визначення переліку доходів, що не враховуються при визначенні об’єкта оподаткування податком на прибуток підприємств;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів. Норми цього пункту за своєю сутністю майже повністю збігаються з нормами підпункту 136.1.6 п. 136.1 ст. 136 розділу III “Податок на прибуток підприємств” Кодексу, яким передбачено неврахування доходів для визначення об’єкта оподаткування податком на прибуток підприємств у вигляді суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, що повертаються або повинні бути повернені платнику податку з бюджетів, однак за однієї умови – такі суми раніше не повинні бути врахованими у складі витрат такого платника податку;
- 10) дивіденди (визначення цього терміна міститься у підпункті 14.1.49 розділу I Кодексу), отримані платником єдиного податку – юридичною особою від інших плат-

ників податків, оподатковані в порядку, визначеному в п. 153.3 ст. 153 розділу III Кодексу (який розглянуто в коментарі до п. 292.12). Звернемо увагу на те, що в коментованому підпункті йдеться про дивіденди, отримані саме від платників податків, тобто у випадку отримання дивідендів, наприклад, від нерезидентів, вони включаються до складу доходів такого платника єдиного податку. Тобто цей підпункт за своєю сутністю є аналогічним підпункту 153.3.6 п. 153.3 ст. 153 розділу III “Податок на прибуток підприємств” Кодексу.

292.12. Цим пунктом встановлено, що дивіденди, які виплачуються юридичними особами власникам корпоративних прав (засновникам платників єдиного податку), оподатковуються згідно з розділами III і IV Кодексу.

Цей абзац стосується юридичних осіб – платників єдиного податку четвертої групи. Тобто мається на увазі, що юридичні особи – платники єдиного податку четвертої групи, незважаючи на те, що згідно з п. 297.1 ст. 297 розділу III Кодексу вони не є платниками податку на прибуток підприємств, але у разі виплати дивідендів власникам корпоративних прав (засновникам цього платника єдиного податку) повинні нарахувати та сплатити авансовий внесок з податку на прибуток у порядку, передбаченому п. 153.3 ст. 153 розділу III Кодексу. Ці роз’яснення базуються на підпункті 153.3.2 п. 153.3 ст. 153 розділу III Кодексу, відповідно до якого обов’язок із нарахування та сплати авансового внеску з податку на прибуток за ставкою, визначеною п. 151.1 ст. 151 розділу III Кодексу, але з урахуванням п. 10 підрозділу 4 розділу XX “Перехідні положення” (тобто у 2011 р. – 23 %, у 2012 р. – 21, у 2013 р. – 19, з 1 січня 2014 р. – 16 %), покладається на будь-якого емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, чи є такий емітент або отримувач дивідендів платником податку, чи має пільги зі сплати

податку, надані Кодексом, чи у вигляді застосування ставки податку іншої, ніж установлена в п. 151.1 ст. 151 розділу III Кодексу (крім платників цього податку, які підпадають під дію п. 156.1 ст. 156 розділу III Кодексу).

Звернемо увагу на те, що в розглянутій ситуації є винятки. Так, з норм підпункту 153.3.5 п. 153.3 ст. 153 Кодексу випливає, що юридичними особами – платниками єдиного податку авансовий внесок (передбачений підпунктом 153.3.2 п. 153.3 ст. 153 Кодексу) не справляється у разі виплати дивідендів:

- фізичним особам;
- у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих платником податку, за умови, що така виплата жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, незалежно від того, чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів) чи ні.

292.13. У цьому пункті уточнено, що дохід платника єдиного податку визначається на підставі даних обліку, який ведеться відповідно до норм ст. 296 Кодексу.

292.14. 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.

292.15. Цим пунктом встановлено, що при визначенні обсягу доходу, який 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 таким суб'єктом господарювання як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди.

292.16. Нормами цього пункту надається право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році платникам єдиного податку за умови неперевищення ними протягом календарного року граничного значення обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку підпунктами 1–4 п. 291.4 ст. 291 Кодексу.

При цьому, якщо протягом календарного року платники першої і другої груп (які визначені у підпункті 1–2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу) у зв'язку з перевищенням граничного значення обсягу доходу, встановленого для відповідної групи, використали право на застосування іншої ставки єдиного податку, а саме ставки, встановленої для третьої групи платників (визначеної у підпункті 3 п. 291.4 ст. 291 Кодексу), право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році такі платники мають за умови неперевищення ними протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, тобто граничного значення обсягу доходу, встановленого для третьої групи платників єдиного податку.

СТАВКИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

293.1. Ставки єдиного податку встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі у цій главі – мінімальна заробітна плата), та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

293.2. Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами 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 від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати;
- 2) для другої групи платників єдиного податку – у межах від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

293.3. Відсоткова ставка єдиного податку для третьої та четвертої груп платників єдиного податку встановлюється в розмірі:

- 1) 3 відсотки від доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;
- 2) 5 відсотків від доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

293.4. Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої, другої і третьої груп у розмірі 15 відсотків:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у підпунктах 1, 2 і 3 пункту 291.4 статті 291 Кодексу;
- 2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої груп;
- 3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

293.5. Ставки єдиного податку для платників четвертої групи встановлюються у подвійному розмірі ставок, визначених пунктом 293.3 цієї статті:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у підпункті 4 пункту 291.4 статті 291 Кодексу;
- 2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;
- 3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

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

293.7. У разі здійснення платниками єдиного податку першої та другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.

293.8. Ставки, встановлені пунктами 293.3–293.5 цієї статті, застосовуються з урахуванням таких особливостей:

- 1) платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, визначений для таких платників у пункті 291.4 статті 291 Кодексу, 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, визначений для

таких платників у пункті 291.4 статті 291 Кодексу, 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 і четвертої груп, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, визначений для таких платників у пункті 291.4 статті 291 Кодексу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків (для платників третьої групи), а платники єдиного податку четвертої групи – у подвійному розмірі ставок, визначених пунктом 293.3 цієї статті, а також зобов'язані у порядку, встановленому цією главою, перейти на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;
- 4) ставка єдиного податку, визначена для третьої та четвертої груп у розмірі 3 відсотки, може бути обрана:
 - а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість відповідно до розділу V Кодексу 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, який зареєстрований платником податку на додану вартість відповідно до розділу V Кодексу 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;
 - в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником податку на додану вартість у разі його переходу на спрощену систему оподаткування шляхом реєстрації плат-

- ником податку на додану вартість відповідно до розділу V Кодексу і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;
- г) платником єдиного податку, що застосовує ставку єдиного податку в розмірі 5 відсотків, у разі постачання ним послуг (робіт) платникам податку на додану вартість і якщо обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує обсяг, визначений пунктом 181.1 статті 181 розділу V цього Кодексу, та реєстрації такого платника єдиного податку платником податку на додану вартість у порядку, встановленому розділом V цього Кодексу, шляхом подання заяви щодо зміни ставки 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, встановленому розділом V Кодексу, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 5 відсотків 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.

293.1. Цим пунктом визначено два варіанти встановлення ставок єдиного податку.

Перший варіант – встановлення фіксованих ставок, які обчислюються у відсотках до мінімальної заробітної плати. Прив'язка податкових ставок до одного з видів соціальних стандартів, який підлягає щорічному коригуванню в Законі України про державний бюджет на відповідний рік, слід роз-

глядати як певний стабілізатор, що дає змогу запобігти інфляційним втратам податкових надходжень при встановленні фіксованих ставок в абсолютних сумах, які були характерними для спрощеної системи оподаткування фізичних осіб – суб'єктів малого підприємництва в минулому. У зв'язку з тим, що бюджетним законодавством може передбачатися поступова зміна мінімальної заробітної плати протягом бюджетного року, для цілей визначення конкретного розміру податкових ставок враховується мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 1 січня податкового (звітного) року.

Другий варіант (відсоткові ставки) передбачає встановлення ставок єдиного податку у відсотках до податкової бази – суми доходу. Цей варіант вже застосовувався до 2012 р. для єдиного податку з юридичних осіб, але до іншої бази оподаткування – виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

293.2. У цьому пункті наведено порядок встановлення фіксованих ставок єдиного податку, сферу їх застосування та конкретні розміри ставок.

В оновленій спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності збережено порядок встановлення фіксованих ставок сільськими, селищними та міськими радами, що є цілком обґрунтованим, оскільки єдиний податок віднесено до місцевих податків і зборів (підпункт 10.1.2 п. 10.1 ст. 10 Кодексу).

За аналогією зі спрощеною системою оподаткування, що застосовувалася до 2012 р., фіксовані ставки встановлюються для фізичних осіб – підприємців у розрахунку на календарній місяць та можуть бути диференційовані за єдиним критерієм – видом здійснюваної підприємницької діяльності, що зумовлює встановлення на законодавчому рівні діапазону ставок.

Для різних груп платників єдиного податку встановлено різні діапазони ставок (табл. 6).

Таблиця 6

Податкові ставки для різних груп платників єдиного податку

Характеристика ставок	Групи платників єдиного податку			
	1	2	3	4
Вид ставки	Фіксована			Відсоткова
Розмір основної (базової) ставки	1–10 % розміру мінімальної заробітної плати	2–20 % розміру мінімальної заробітної плати	3 % від доходу у разі сплати ПДВ або 5 % від доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку	
Спеціальні ставки				
У випадку перевищення гранично допустимого для відповідної групи платників обсягу доходу	15 % від суми такого перевищення			6 або 10 % від суми такого перевищення
У випадку отримання доходів від провадження діяльності, не зазначеної у свідомстві платника єдиного податку	15 % від суми такого доходу			×
У випадку отримання доходу при застосуванні розрахунків не в грошовій формі	15 % від суми такого доходу			6 або 10 % від суми такого доходу
У випадку отримання доходу від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування	15 % від суми такого доходу			6 або 10 % від суми такого доходу

293.3. Розмір відсоткової ставки, що встановлюється для третьої та четвертої груп платників податку, залежить, як і раніше, від порядку сплати ПДВ (див. табл. 6):

- при окремій сплаті податку на додану вартість (що передбачає реєстрацію особи платником ПДВ) ставка єдиного податку дорівнює 3 % від доходу;
- у випадку включення ПДВ до складу єдиного податку ставка дорівнює 5 % від доходу.

Порівняно з аналогічними відсотковими ставками єдиного податку для юридичних осіб, що застосовувалися до 2012 р., нові ставки податку для четвертої групи платників знижені вдвічі, що сприятиме зменшенню податкового навантаження на ці категорії платників.

293.4–293.5. Однією з проблем спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, що діяла до 2012 р., була не врегульованість проблеми фінансових наслідків порушення платником єдиного податку законодавчо встановлених обмежень. Саме ця проблема вирішується в пунктах, що коментуються, шляхом застосування спеціальних підвищених ставок податку (див. табл. 6).

Розмір спеціальних ставок єдиного податку залежить від групи, до якої віднесений платник. Для фізичних осіб – підприємців він дорівнює розміру базової ставки податку на доходи фізичних осіб – 15 %, а для юридичних осіб – подвоєному розміру обраної ставки єдиного податку (тобто 6 або 10 %).

Базою при нарахуванні податку за підвищеними ставками є сума доходу, отриманого при порушенні таких умов застосування спрощеної системи:

- перевищення гранично допустимого для відповідної групи платників єдиного податку обсягу доходу (відповідно до п. 291.4 ст. 291 Кодексу);
- порушення форми розрахунків за відвантажені товари (п. 291.6 ст. 291 Кодексу);

- здійснення видів діяльності, які не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (п. 291.5 ст. 291 Кодексу);
- здійснення видів діяльності, які не внесені до Свідчення платника єдиного податку – для платників першої та другої груп (п. 291.4 ст. 291 Кодексу).

293.6–293.7. Ці пункти стосуються платників єдиного податку, віднесених до першої або другої груп, для яких органами місцевого самоврядування встановлюється фіксована податкова ставка. Розмір цієї ставки залежить від виду здійснюваної підприємницької діяльності та може бути різним (у межах регламентованих Кодексом діапазонів) на території різних територіальних громад.

Як унаслідок, на практиці виникають неоднозначні ситуації.

У випадку, коли підприємницька діяльність різних видів (на які встановлені різні ставки єдиного податку) здійснюється платниками на території однієї територіальної громади (п. 293.6 ст. 293), загальним правилом є застосування більшої зі встановлених для цих видів діяльності ставок єдиного податку.

Те саме правило застосовується й у ситуації, коли підприємницька діяльність здійснюється на території різних територіальних громад, органами місцевого самоврядування яких встановлені різні ставки для тих самих видів підприємницької діяльності (п. 293.7 ст. 293). У такому разі єдиний податок має бути сплачений за максимальною ставкою.

293.8. Введена Податковим кодексом України диференціація груп платників єдиного податку в сукупності з запровадженням спеціальних підвищених ставок потребує законодавчого врегулювання особливостей застосування ставок єдиного податку, встановлених пунктами 293.3–293.5 ст. 293, чому і присвячений аналізований пункт (табл. 7).

Цим пунктом встановлені також умови для вибору ставки єдиного податку платниками третьої та четвертої груп.

Таблиця 7

Варіанти дій платників єдиного податку у випадку перевищення граничного обсягу доходу, встановленого для відповідної групи

	Групи платників єдиного податку			
	1	2	3	
Варіанти дій платника	<p>1. Перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для другої групи платників.</p> <p>2. Перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для третьої групи платників.</p> <p>3. Відмова від застосування спрощеної системи оподаткування</p>	<p>1. Перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для третьої групи платників.</p> <p>2. Відмова від застосування спрощеної системи оподаткування</p>	<p>Перехід на сплату інших податків і зборів, установлених Кодексом</p>	4
Момент переходу	3 квартал, наступного за кварталом, у якому перевищено граничний обсяг доходу			
Ставка, за якою оподатковується сума перевищення	15 %		У подвійному розмірі ставок, визначених п. 293.3 ст. 293 Кодексу	

Так, зокрема, ставка в розмірі 3 % може бути обрана:

- суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість, шляхом подання заяви про перехід на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;
- платником єдиного податку, який зареєстрований платником податку на додану вартість, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви про зміну ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка;
- суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування шляхом реєстрації платником ПДВ і подання заяви про перехід на спрощену систему оподаткування;
- платником єдиного податку, що застосовує ставку єдиного податку в розмірі 5 %, у разі постачання ним послуг (робіт) платникам ПДВ і якщо обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує обсяг, визначений п. 181.1 ст. 181, та реєстрації платником ПДВ у порядку, встановленому розділом V Кодексу, шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку.

Платники єдиного податку за ставкою 3 % у разі анулювання реєстрації платника ПДВ зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 5 % або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування шляхом подання відповідної заяви.

В усіх випадках відповідна заява має бути подана не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу.

ПОДАТКОВИЙ (ЗВІТНИЙ) ПЕРІОД

294.1. Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої групи є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку другої – четвертої груп є календарний квартал.

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

294.3. Для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому таким особам виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду.

294.4. 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 виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Для зареєстрованих в установленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої або четвертої групи, перший податковий (звітний) період

починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

294.5. 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.

294.6. 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 подано до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

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

294.1–294.2. Цими пунктами встановлюється податковий (звітний) період для платників єдиного податку, який залежить від належності певного платника податку до відповідної групи платників єдиного податку, що визначаються згідно з п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу.

Насамперед слід зауважити, що на відміну від чинного раніше Указу № 727¹⁹, яким було передбачено однаковий податковий (звітний) період для всіх платників єдиного податку, а саме: податковий (звітний) квартал, нормами коменто-

¹⁹Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98.

ваних підпунктів встановлено різні податкові (звітні) періоди для різних груп платників єдиного податку.

Так, для платників єдиного податку першої групи (до яких, згідно з підпунктом 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу, належать фізичні особи – підприємці, що не використовують працю найманих осіб і здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 тис. грн) податковим (звітним) періодом є календарний рік, який починається з першого календарного дня першого місяця звітного року і закінчується останнім календарним днем останнього місяця звітного року.

Для інших платників єдиного податку, тобто тих, що належать до другої, третьої та четвертої груп, згідно з підпунктами 2–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу, податковим (звітним) періодом є календарний квартал, що починається з першого календарного дня першого місяця звітного кварталу і закінчується останнім календарним днем останнього місяця звітного кварталу.

294.3. Цей пункт визначає дату початку та закінчення першого податкового (звітного) періоду для суб'єктів господарювання, які перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності зі сплати інших податків і зборів, установлених Кодексом.

Встановлено, що перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому зазначеним суб'єктам господарювання виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду. Однак це не відповідає нормам п. 294.1, згідно з яким для платників єдиного подат-

ку першої групи податковим (звітним) періодом є не квартал, а рік.

Тому, задля відповідності норм коментованого підпункту іншим нормам розділу XIV Кодексу (а саме: п. 294.1 ст. 294 та підпункту 298.1.4 п. 298.1 ст. 298), слід вважати, що перший податковий (звітний) період з єдиного податку для суб'єктів господарювання, які перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності зі сплати інших податків і зборів, установлених Кодексом, починається з першого календарного дня місяця, що настає за календарним кварталом, в якому таким суб'єктам господарювання виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця звітного періоду, тобто для платників єдиного податку першої групи – звітного року, а для інших платників єдиного податку, а саме тих, що належать до другої, третьої та четвертої груп, – звітного кварталу.

294.4. У цьому пункті встановлюється дата початку першого податкового (звітного) періоду з єдиного податку для новоутворених суб'єктів господарювання, яка залежить від належності певного платника податку до відповідної групи платників єдиного податку, що визначаються згідно з п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу. При цьому обов'язковою умовою задля належності до новоутворених суб'єктів господарювання, що обрали спрощену систему оподаткування, є подання заяви стосовно обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку до закінчення календарного місяця, в якому відбулася державна реєстрація цих суб'єктів господарювання.

Так, для новоутворених суб'єктів господарювання, що належать відповідно до першої або другої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1, 2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), перший податковий (звітний) період починається з першого календарного дня місяця, наступно-

го за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Для новоутворених суб'єктів господарювання, що належать відповідно до третьої або четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 3, 4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), перший податковий (звітний) період починається з першого календарного дня місяця, в якому відбулася їх державна реєстрація.

294.5. Цим пунктом передбачено, що датою початку першого податкового (звітного) періоду з єдиного податку 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, є перший календарний день місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

294.6. У цьому пункті визначено останній податковий (звітний) період з єдиного податку у випадку державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, які є платниками єдиного податку.

Для платників єдиного податку першої групи (визначених у підпункті 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу) останнім податковим (звітним) періодом з єдиного податку у випадку державної реєстрації припинення підприємницької діяльності цієї фізичної особи – підприємця вважається календарний рік, в якому такий платник податку подав до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

Для інших платників єдиного податку, тобто тих, що належать до другої, третьої та четвертої груп (згідно з підпунк-

тами 2–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), останнім податковим (звітним) періодом з єдиного податку у випадку державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, які є платниками єдиного податку, вважається календарний квартал, в якому такий платник податку подав до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

294.7. У цьому пункті уточнюється, що в разі зміни податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу) платника єдиного податку, останнім податковим (звітним) періодом за адресою, що змінюється, вважається період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

Тобто для платників єдиного податку першої групи (до яких, згідно з підпунктом 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу, належать фізичні особи – підприємці, що не використовують працю найманих осіб й здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 тис. грн) останнім податковим (звітним) періодом за адресою, що змінюється, вважається календарний рік, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

Для інших платників єдиного податку, тобто тих, що належать до другої, третьої та четвертої груп, згідно з підпунктами 2–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу, останнім податковим (звітним) періодом за адресою, що змінюється, вважається календарний квартал, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ТА СТРОКИ СПЛАТИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

295.1. Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

У разі якщо сільська, селищна або міська рада приймає рішення щодо зміни раніше встановлених ставок єдиного податку, єдиний податок сплачується за такими ставками у порядку та строки, визначені підпунктом 12.3.4 пункту 12.3 статті 12 Кодексу.

295.2. Нарахування авансових внесків для платників єдиного податку першої і другої груп здійснюється органами державної податкової служби на підставі заяви такого платника єдиного податку щодо розміру обраної ставки єдиного податку, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності.

295.3. Платники єдиного податку третьої і четвертої груп сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

295.4. Сплата єдиного податку здійснюється за місцем податкової адреси.

295.5. Платники єдиного податку першої і другої груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листоків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

295.6. Суми єдиного податку, сплачені відповідно до абзацу другого пункту 295.1 і пункту 295.5 цієї статті, підлягають зарахуванню в

рахунок майбутніх платежів з цього податку за заявою платника єдиного податку.

Помилково та/або надміру сплачені суми єдиного податку підлягають поверненню платнику в порядку, встановленому цим Кодексом.

295.7. Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

295.8. У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому до органу державної податкової служби подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

295.1. Цим пунктом встановлено помісячний порядок сплати єдиного податку фізичними особами – підприємцями, які належать до першої та другої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1 та 2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), що передбачає здійснення попереднього (авансового) платежу щомісяця не пізніше 20-го числа (включно) поточного місяця, за який здійснюється сплата єдиного податку.

Також цим пунктом передбачено можливість здійснення сплати єдиного податку зазначеними платниками авансовим внеском за весь звітний період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року. Це обмеження можливості здійснення сплати податку авансовим внеском за період, не більший як до кінця поточного звітного року, можна пояснити тим, що незважаючи на те, що (згідно з п. 299.3 ст. 299 Кодексу) свідоцтво платника єдиного податку видається безстроково, однак (згідно з п. 293.1 ст. 293 Кодексу) фіксовані ставки єдиного податку встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, тобто

кожного року їх сума повинна переглядатись і відповідно може змінюватись.

У разі, якщо сільська, селищна або міська рада приймає рішення щодо зміни раніше встановлених ставок єдиного податку, то таке рішення, згідно з підпунктом 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 Кодексу, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування нових ставок єдиного податку (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

295.2. Цим пунктом закріплюється право органів державної податкової служби нараховувати авансові внески платникам єдиного податку, що належать до першої та другої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1 та 2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу). Нарахування податку здійснюється виключно на підставі:

- заяви платника єдиного податку щодо розміру обраною ним ставки єдиного податку (яка подається згідно з п. 298.1 ст. 298 розділу XIV Кодексу);
- заяви щодо періоду щорічної відпустки (згідно з п. 295.5 ст. 295 розділу XIV Кодексу), яка подається у довільній формі (згідно з підпунктом 298.3.2 п. 298.3 ст. 298 Кодексу);
- заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності (згідно з п. 295.5 ст. 295 розділу XIV Кодексу), яка подається у довільній формі (згідно з підпунктом 298.3.2 п. 298.3 ст. 298 Кодексу) з обов'язковим доданням копії листка непрацездатності.

295.3. Щодо строків сплати єдиного податку для платників, що належать до третьої та четвертої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 3–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), то вони становлять десять календарних

днів після граничного строку подання податкової звітності з єдиного податку, а саме податкової декларації платника єдиного податку за відповідний податковий (звітний) квартал.

З огляду на те, що згідно з п. 296.3 ст. 296 розділу XIV Кодексу платники, що належать до третьої та четвертої груп платників єдиного податку, подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, а саме (згідно з підпунктом 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 розділу II Кодексу) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, отже, строки сплати єдиного податку для згаданих платників єдиного податку становлять 50 календарних днів, що настають за останнім календарним днем останнього місяця звітного (податкового) кварталу.

Як виняток щодо граничного терміну сплати єдиного податку для платників єдиного податку – юридичних осіб, то згідно з абзацом “г” п. 5 розділу II “Прикінцеві та перехідні положення” Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI²⁰ згадані платники за результатами провадження господарської діяльності за останній звітний (податковий) квартал до дня набрання чинності цим Законом (тобто за четвертий квартал 2011 р.) сплачують єдиний податок відповідно до Указу № 727.

295.4. Цим пунктом передбачено, що сплата єдиного податку для всіх без винятку груп платників єдиного податку здійснюється за місцем їх податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу), що відповідає загальному порядку, встановленому розділом II Кодексу.

²⁰ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

Тобто сплата єдиного податку фізичними особами – підприємцями, що належать відповідно до першої, другої та третьої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1–3 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), здійснюється за місцем їх проживання, за яким вони взяті на облік як платники податків в органі державної податкової служби.

Сплата єдиного податку суб'єктами господарювання – юридичними особами, що належать до четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), здійснюється за їх місцезнаходженням, відомості про що містяться в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

Слід звернути увагу, що згідно з абзацом “б” п. 5 розділу II “Прикінцеві та перехідні положення” Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI²¹, зарахування до бюджетів сум єдиного податку, які сплачуються в 2012 р. за останній звітний (податковий) період 2011 р., здійснюється у порядку та на умовах, які діяли до 1 січня 2012 р.

295.5. Цим пунктом встановлено виняткове право платників єдиного податку першої та другої груп (що визначені у підпунктах 1–2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), які не використовують працю найманих осіб, на звільнення від сплати єдиного податку виключно в таких випадках:

- на період щорічної відпустки тривалістю один календарний місяць на рік;
- на період хвороби, обов'язково підтвердженої копією листка (листками) непрацездатності, за умови, що хвороба триває не менше 30 календарних днів.

²¹ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

295.6. Цим пунктом передбачено, за заявою платника податку, зарахування в рахунок майбутніх платежів з єдиного податку сум цього податку, сплачених відповідно до абзацу 2 п. 295.1 та п. 295.5 ст. 295, а саме:

- сум єдиного податку, сплачених (згідно з абзацом 2 п. 295.1 ст. 295 розділу XIV Кодексу) платниками податку першої та другої груп (згідно з підпунктами 1 та 2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу) авансовим внеском за весь звітний період (квартал, рік);
- сум єдиного податку, сплачених попередніми (авансовими) платежами (згідно з абзацом 1 п. 295.1 ст. 295 розділу XIV Кодексу) платниками єдиного податку першої та другої груп, які не використовують працю найманих осіб та, згідно з п. 295.5, звільнені від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листками) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Також цим пунктом встановлено, що помилково та/або надміру сплачені суми єдиного податку підлягають поверненню платнику в порядку, визначеному ст. 43 розділу II Кодексу. При цьому відповідно до підпункту 14.1.182 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу помилково сплачені грошові зобов'язання – це суми коштів, які на певну дату надійшли до відповідного бюджету від юридичних осіб (їх філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи) або фізичних осіб (які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності або не мають такого статусу), що не є платниками таких грошових зобов'язань. А надміру сплачені грошові зобов'язання, згідно з підпунктом 14.1.115 п. 14.1 ст. 14 розділу I Кодексу, – це суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані

суми грошових зобов'язань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Крім того, згідно з абзацом “в” п. 5 розділу II “Прикінцеві та перехідні положення” Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI²², повернення сум єдиного податку та фіксованого податку, які були сплачені до 1 січня 2012 р. помилково або надміру, а також зарахування сум погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31 грудня 2011 р., здійснюються у порядку, встановленому Податковим кодексом України.

295.7. Цим пунктом встановлено строки сплати єдиного податку, нарахованого за перевищення обсягу доходу (граничний рівень якого визначено для відповідних груп платників єдиного податку у підпунктах 1–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), які дорівнюють десяти календарним дням після граничного строку подання податкової звітності з єдиного податку, а саме податкової декларації платника єдиного податку за відповідний податковий (звітний) квартал – для платників другої, третьої та четвертої груп, а для платників першої групи – податковий (звітний) рік.

З огляду на те, що граничним строком, встановленим для квартального податкового (звітного) періоду, є 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, строки сплати єдиного податку, нарахованого за перевищення обсягу доходу, становлять 50 календарних днів, що настають за останнім календарним днем останнього місяця звітного (податкового) кварталу – для платників другої, третьої та четвертої груп, а для платників першої групи – звітного (податкового) року.

²² Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

295.8. У цьому пункті визначено граничний строк нарахування податкових зобов'язань зі сплати єдиного податку у випадку припинення платниками єдиного податку провадження своєї господарської діяльності, яким є останній день (включно) календарного місяця, в якому до органу державної податкової служби подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ І СКЛАДЕННЯ ЗВІТНОСТІ ПЛАТНИКАМИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

296.1. Платники єдиного податку ведуть облік у порядку, визначеному підпунктами 296.1.1–296.1.3 цього пункту.

296.1.1. Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Форма книги обліку доходів, порядок її ведення затверджуються Міністерством фінансів України.

296.1.2. Платники єдиного податку третьої групи, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені Міністерством фінансів України.

296.1.3. Платники єдиного податку четвертої групи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пункту 44.2 статті 44 Кодексу.

296.2. Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 Кодексу.

Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного у пункті 291.4 статті 291 Кодексу, та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

296.3. Платники єдиного податку другої – четвертої груп подають до органу державної податкової служби податкову декларацію плат-

ника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітнього) періоду.

296.4. Податкова декларація подається до органу державної податкової служби за місцем податкової адреси.

296.5. Отримані протягом податкового (звітнього) періоду доходи, що перевищують обсяги доходів, встановлених пунктом 291.4 статті 291 Кодексу, відображаються платниками єдиного податку в податковій декларації з урахуванням особливостей, визначених підпунктами 296.5.1–296.5.5 цієї статті.

296.5.1. Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітнього) періоду, у разі перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного у пункті 291.4 статті 291 Кодексу, або самостійного прийняття рішення про перехід на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

При цьому у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої групи, обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків, обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, обраною згідно з умовами, визначеними цієї главою, авансові внески, встановлені пунктом 295.1 статті 295 Кодексу.

Подання податкової декларації у строки, встановлені для квартального податкового (звітнього) періоду, звільняє таких платників від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для річного податкового (звітнього) періоду.

296.5.2. Платники єдиного податку другої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 Кодексу;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

296.5.3. Платники єдиного податку третьої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

296.5.4. Платники єдиного податку четвертої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) обсяг доходу, оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою пунктом 293.3 статті 293 Кодексу;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за подвійною ставкою, встановленою пунктом 293.3 статті 293 Кодексу (у разі перевищення обсягу доходу).

296.5.5. У разі застосування іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі, здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платників єдиного податку першої і другої груп, платники єдиного податку в податковій декларації додатково відображають окремо доходи, отримані від здійснення таких операцій.

296.6. Сума перевищення обсягу доходу відображається у податковій декларації за податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення.

При цьому отримана сума перевищення доходу, встановленого для платників єдиного податку першої і другої груп, не включається до обсягу доходу, з якого сплачується наступна обрана ставка такими платниками єдиного податку.

296.7. Податкова декларація складається наростаючим підсумком з урахуванням норм пунктів 296.5 і 296.6 цієї статті. Уточнююча податкова декларація подається у порядку, встановленому цим Кодексом.

296.8. Платники єдиного податку для отримання довідки про доходи мають право подати до органу державної податкової служби податкову декларацію за інший, ніж кварталний (річний) податковий (звітний) період, що не звільняє такого платника податку від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для кварталного (річного) податкового (звітного) періоду.

Така податкова декларація складається з урахуванням норм пунктів 296.5 і 296.6 цієї статті та не є підставою для нарахування та/або сплати податкового зобов'язання.

296.9. Форми податкових декларацій платника єдиного податку, визначених пунктами 296.2 і 296.3 цієї статті, затверджуються в порядку, встановленому статтею 46 Кодексу.

296.10. Платники єдиного податку першої – третьої груп не застосовують реєстратори розрахункових операцій.

296.1. Цим пунктом, а саме його підпунктами 296.1.1–296.1.3, встановлено порядок ведення обліку платниками єдиного податку.

296.1.1–296.1.2. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”²³ не поширюється на фізичних осіб, у тому числі фізичних осіб – підприємців, адже, згідно з п. 1 ст. 2 цього Закону його дія поширюється тільки на юридичних осіб, створених згідно із законодавством України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Саме тому, що законодавством не передбачено ведення фізичними особами – підприємцями – платниками єдиного податку бухгалтерського обліку, і пояснюється необхідність ведення певними платниками єдиного податку – фізичними особами книги обліку доходів, а певними – книги обліку доходів та витрат.

Так, книгу обліку доходів необхідно вести таким платникам єдиного податку:

²³ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996- XIV.

- фізичним особам – підприємцям, що належать до першої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу);
- фізичним особам – підприємцям, що належать до другої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу);
- фізичним особам – підприємцям, що належать до третьої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 3 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), які не є платниками податку на додану вартість.

У цій книзі обліку доходів, на підставі первинних документів, зазначені платники єдиного податку відображають отримані ними доходи, що визначаються згідно зі ст. 292 Кодексу. Відповідно до цього підпункту Кодексу, записи в книзі обліку доходів названі платники єдиного податку ведуть на підставі хронологічного відображення отриманих доходів, з щоденною періодичністю, за підсумками робочого дня. Саме записи в книзі обліку доходів є основою для визначення результатів господарської діяльності вказаних платників єдиного податку та заповнення ними податкової декларації платника єдиного податку за відповідний податковий (звітний) період.

Щодо книги обліку доходів та витрат, то її необхідно вести лише фізичним особам – підприємцям, які належать до третьої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 3 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), що є платниками податку на додану вартість.

Крім того, цими підпунктами Міністерству фінансів України доручено затвердити форми та порядок ведення зазначених книги обліку доходів та книги обліку доходів та витрат. Слід зауважити, що до введення в дію цього розділу Податкового кодексу, форму книги обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва – юридичної особи і книги

обліку доходів і витрат фізичної особи – платника єдиного податку та порядок їх ведення затверджувала ДПА України, що є контролюючим органом, зацікавленим насамперед у збільшенні обсягу податкових надходжень, можливо, навіть за рахунок обмеження інтересів платників податків. Тому передача зазначених повноважень Міністерству фінансів України, що забезпечує проведення державної податкової політики, спрямованої на реалізацію завдань економічного та соціального розвитку України, є достатньо обґрунтованим і правильним рішенням.

296.1.3. Цим підпунктом передбачено, що суб'єкти господарювання – юридичні особи, які належать до четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України, з урахуванням положень п. 44.2 ст. 44 Кодексу, тобто книга обліку доходів та витрат згаданими платниками єдиного податку не застосовується.

296.2. Цим пунктом встановлюється, що строками подання податкової декларації платника єдиного податку до органу державної податкової служби для платників, які належать до першої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), є строки, встановлені для річного податкового (звітного) періоду, а саме (згідно з підпунктом 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 розділу II Кодексу) протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Крім того, в цьому пункті уточнено, що платники, які належать до першої групи платників єдиного податку, подаючи податкову декларацію платника єдиного податку до органу державної податкової служби, в обов'язковому порядку

відображають у ній обсяг отриманого доходу та щомісячні авансові внески, порядок сплати яких визначено у п. 295.1 ст. 295 Кодексу.

Також у цьому пункті підкреслено, що зазначена податкова декларація подається при дотриманні платником єдиного податку таких умов:

- відсутність перевищення протягом року обсягу доходу, отриманого цим платником єдиного податку, визначеного у п. 291.4 ст. 291 Кодексу;
- відсутність факту переходу цього платника єдиного податку на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої груп.

296.3. Цим пунктом передбачено, що строками подання податкової декларації платника єдиного податку до органу державної податкової служби для платників, які належать до другої, третьої та четвертої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 2–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), є строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, а саме (згідно з підпунктом 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 розділу II Кодексу) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

296.4. Цим пунктом встановлено, що всі без винятку групи платників єдиного податку подають податкову декларацію платника єдиного податку до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси, яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу.

Тобто фізичні особи – підприємці, що належать відповідно до першої, другої та третьої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1–3 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), подають податкову декларацію до органу державної податкової служби за місцем свого проживання, за яким

вони взяті на облік як платники податків в органі державної податкової служби (згідно з п. 45.1 ст. 45 розділу II Кодексу).

Суб'єкти господарювання – юридичні особи, що належать до четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), подають податкову декларацію до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (згідно з п. 45.2 ст. 45 розділу II Кодексу).

296.5. Цим пунктом уперше законодавчо встановлено обов'язкове детальне відображення платниками єдиного податку у податковій звітності інформації щодо доходів, отриманих протягом податкового (звітного) періоду, суми яких перевищують граничні розміри обсягів доходів, установлених п. 291.4 ст. 291 Кодексу, для відповідних платників єдиного податку. При цьому зазначені доходи відображаються платниками єдиного податку в податковій декларації з урахуванням особливостей, визначених підпунктами 296.5.1–296.5.5.

296.5.1–296.5.5. У цих підпунктах визначено перелік інформації, що підлягає обов'язковому відображенню платниками єдиного податку в податковій декларації у випадку отримання ними протягом податкового (звітного) періоду, доходів, суми яких перевищують граничні розміри обсягів доходів, встановлених п. 291.4 ст. 291 Кодексу, для відповідних платників єдиного податку. Зазначений перелік інформації та перелік певних видів отриманих доходів, що додатково підлягають обов'язковому окремому відображенню платниками єдиного податку в податковій декларації, наведено в табл. 8.

Крім того, у підпункті 296.5.1 вказано виняткові випадки, коли фізичні особи – підприємці, що належать до першої групи платників єдиного податку (які визначаються згідно з

Таблиця 8

Перелік інформації, яка підлягає обов'язковому відображенню платниками єдиного податку у податковій декларації у випадку перевищення граничних розмірів обсягів доходів

Платники єдиного податку			
першої групи (згідно з підпунктом 296.5.1)	другої групи (згідно з підпунктом 296.5.2)	третьої групи (згідно з підпунктом 296.5.3)	четвертої групи (згідно з підпунктом 296.5.4)
<p>1. Обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої групи, передбаченими ст. 293 Кодексу.</p> <p>2. Обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 %, згідно зі ст. 293 Кодексу.</p> <p>3. Обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, обраною згідно з умовами, визначеними цією главою</p>	<p>1. Щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 Кодексу.</p> <p>2. Обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку, передбачених ст. 293 Кодексу.</p> <p>3. Обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників у підпункті 2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, та який оподатковується за ставкою 15 % (згідно з абзацом 2 підпункту 2 п. 293.8 ст. 293 Кодексу)</p>	<p>1. Обсяг отриманого значеними платниками доходу, що оподаткований за кожною з обраних ставок єдиного податку, передбачених ст. 293 Кодексу.</p> <p>2. Обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників у підпункті 3 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, та який оподатковується за ставкою 15 % (згідно з підпунктом 3 п. 293.8 ст. 293 Кодексу)</p>	<p>1. Обсяг отриманого значеними платниками доходу, що оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою п. 293.3 Кодексу.</p> <p>2. Обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників єдиного податку у підпункті 4 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, та який оподатковується (згідно з п. 293.5 ст. 293 Кодексу) за подвійною ставкою, встановленою п. 293.3 ст. 293 Кодексу</p>

Продовження табл. 8

Платники єдиного податку			
першої групи (згідно з підпунктом 296.5.1)	другої групи (згідно з підпунктом 296.5.2)	третьої групи (згідно з підпунктом 296.5.3)	четвертої групи (згідно з підпунктом 296.5.4)
4. Щомісячні авансові внески, визначені п. 295.1 ст. 295 Кодексу			
<i>Додаткове відображення платниками єдиного податку всіх груп (згідно з підпунктом 296.5.5)</i>			
1. Обсягу доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у п. 291.7, тобто іншого способу розрахунків, ніж у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій)			
2. Обсягу доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування			
3. Обсягу доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої груп платників єдиного податку			

підпунктом 1 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені не для річного податкового (звітнього) періоду, як передбачено загальними умовами (згідно з п. 296.2 ст. 296 Кодексу), а для квартального податкового (звітнього) періоду, а саме (згідно з підпунктом 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 розділу II Кодексу) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітнього (податкового) кварталу.

До таких випадків належать:

- перевищення платниками єдиного податку першої групи протягом року обсягу доходу, визначеного у п. 291.4 ст. 291 Кодексу (що дорівнює 150 тис. грн);
- прийняття платниками єдиного податку першої групи самостійного рішення щодо переходу на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої груп.

Крім того, цим підпунктом передбачено звільнення платників єдиного податку першої групи від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для річного податкового (звітнього) періоду, у разі подання ними податкової декларації у строки, встановлені для квартального податкового (звітнього) періоду.

296.6. У цьому пункті вказується, що сума перевищення граничної величини обсягу доходу (що визначена у підпунктах 1–4 п. 291.4 ст. 291 Кодексу), отриманого платником єдиного податку, відображається у податковій декларації за відповідний податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення.

Для платників єдиного податку першої і другої груп (що визначаються згідно з підпунктами 1–2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу) отримана сума перевищення граничної величини обсягу доходу, встановленого підпунктами 1–2

п. 291.4 ст. 291 Кодексу, не включається до обсягу доходу, з якого сплачується наступна обрана ставка такими платниками єдиного податку.

296.7. Цей пункт вносить уточнення щодо складання податкової декларації платника єдиного податку, а саме вказує на те, що податкова декларація складається наростаючим підсумком, з урахуванням норм пунктів 296.5 і 296.6.

Крім того, цим підпунктом передбачено можливість подання уточнюючої податкової декларації платника єдиного податку у порядку, встановленому Кодексом.

296.8. Цим пунктом закріплюється право платників єдиного податку, задля отримання довідки про доходи, на подання до органу державної податкової служби податкової декларації за інший, ніж квартальний (річний) податковий (звітний) період, яка ні є підставою для нарахування та/або сплати податкового зобов'язання. Крім того, подання зазначеної податкової декларації не звільняє такого платника податку від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для квартального (річного) податкового (звітного) періоду.

При цьому зазначена податкова декларація повинна складатися з урахуванням норм пунктів 296.5 і 296.6 та не є підставою для нарахування та/або сплати податкового зобов'язання.

296.9. У цьому пункті вказується на те, що форма податкових декларацій платників єдиного податку, визначених пунктами 296.2 і 296.3, затверджується в порядку, передбаченому ст. 46 розділу II Кодексу.

Так, згідно з п. 46.4 ст. 46 розділу II Кодексу, форма податкової декларації встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України.

Крім того, слід зауважити, що з огляду на те, що податкова декларація платника єдиного податку, згідно з п. 296.7, складається наростаючим підсумком, згідно з п. 46.2 ст. 46 розділу II Кодексу, податкова декларація платників єдиного податку, які належать до другої, третьої та четвертої груп (що визначаються згідно з підпунктами 2–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), за результатами останнього податкового (звітного) періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому річна податкова декларація не подається.

У разі зміни форми податкової декларації до визначення нової форми декларації, яка набирає чинності з податкового періоду, що настає за податковим періодом, у якому відбулося її оприлюднення, згідно з п. 46.6 ст. 46 розділу II Кодексу, діє форма декларації, що мала чинність до такого визначення.

Слід звернути увагу, що згідно з абзацом “г” п. 5 розділу II “Прикінцеві та перехідні положення” Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI²⁴, платники єдиного податку – юридичні особи за результатами провадження господарської діяльності за останній звітний (податковий) квартал до дня набрання чинності цим Законом (тобто за четвертий квартал 2011 р.) подають розрахунок про сплату єдиного податку відповідно до Указу № 727²⁵.

296.10. Цим пунктом встановлено, що платники єдиного податку першої, другої та третьої груп (що визначаються

²⁴ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

²⁵ Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98.

згідно з підпунктами 1–3 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу) не застосовують реєстратори розрахункових операцій.

Під терміном “реєстратор розрахункових операцій” згідно зі ст. 2 Закону України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг”²⁶ розуміється пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій з купівлі-продажу іноземної валюти та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг). До реєстраторів розрахункових операцій належать: електронний контрольний-касовий апарат, електронний контрольний-касовий реєстратор, комп’ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо.

²⁶ Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : закон України від 06.07.1995 № 265/95-ВР.

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ, СПЛАТИ ТА ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ З ОКРЕМИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ПЛАТНИКАМИ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

297.1. Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно з цією главою;
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 Кодексу;
- 4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;
- 5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

297.2. Нарухування, сплата та подання звітності з податків і зборів інших, ніж зазначені у пункті 297.1 цієї статті, здійснюються платниками єдиного податку в порядку та розмірах, встановлених цим Кодексом.

У разі ввезення товарів на митну територію України податки і збори та митні платежі сплачуються платником єдиного податку на загальних підставах відповідно до закону.

297.3. Платник єдиного податку виконує передбачені цим Кодексом функції податкового агента у разі нарахування (виплати, надання)

оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.

297.1. Насамперед зауважимо, що єдиний податок, до набрання чинності Податковим кодексом України, справлявся згідно з Указом Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва”²⁸. Після введення в дію Податкового кодексу України, тобто з 1 січня 2011 р., та до внесення змін до розділу XIV Кодексу в частині оподаткування суб’єктів малого підприємництва, єдиний податок справлявся згідно з Указом № 727, але з урахуванням змін, внесених підрозділом 8 розділу XX “Перехідні положення” Податкового кодексу України. З 1 січня 2012 р. єдиний податок справляється згідно з нормами Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності”²⁹.

Як відомо, однією з ключових відмінностей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності від загальної є те, що вона передбачає заміну сплати частини встановлених законодавством податків і зборів сплатою єдиного податку зі скороченням загальної їх кількості. Так, відповідно до ст. 6 Указу № 727 до 1 січня 2011 р. платник єдиного податку не був платником 16 загальнодержавних та місцевих податків, зборів і обов’язкових платежів, певна кількість яких фактично останніми роками вже не стягувалась (табл. 9).

²⁸ Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва : указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98 // Урядовий кур’єр. – 1998. – 9 лип.

²⁹ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

Таблиця 9
Порівняльний аналіз переліку податків і зборів, що замінюються сплатою єдиного податку

<p>Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва"</p>	<p>Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" зі змінами, внесеними Податковим кодексом України</p>	<p>Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності"</p>
<p>Суб'єкт малого підприємництва, який сплачує єдиний податок, не є платником таких видів податків і зборів:</p>	<p>Платники єдиного податку не є платниками таких податків і зборів, визначених Податковим кодексом України:</p>	<p>Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:</p>
<p>податку на прибуток підприємств</p>	<p>податку на прибуток підприємств</p>	<p>податку на прибуток підприємств</p>
<p>податку на додану вартість, крім випадків: коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 6 %</p>	<p>податку на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України, за винятком податку на додану вартість, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 %</p>	<p>податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім випадку, коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 3 %</p>

Продовження табл. 9

Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва"	Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" зі змінами, внесеними Податковим кодексом України	Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності"
податку на доходи фізичних осіб	податку на доходи фізичних осіб (для фізичних осіб – підприємців)	податку на доходи фізичних осіб у частині, що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи
плати (податку) за землю, крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються ним для провадження підприємницької діяльності	земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності	земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються ним для провадження господарської діяльності
збору за спеціальне використання природних ресурсів	плати за користування надрами	збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
комунального податку	збору за спеціальне використання води	збору за розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства
податку на промисел	збору за спеціальне використання лісових ресурсів	

Продовження табл. 9

Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва"	Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" зі змінами, внесеними Податковим кодексом України	Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності"
збору до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення	збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності	
збору до Державного інноваційного фонду		
збору на обов'язкове соціальне страхування		
ввізів та зборів на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України		
збору на обов'язкове державне пенсійне страхування		

Продовження табл. 9

<p>Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва”</p>	<p>Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” зі змінами, внесе- ними Податковим кодексом України</p>	<p>Закон України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності”</p>
<p>збору за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі та сфери послуг</p>		
<p>внесків до Фонду України соціального захисту інвалідів</p>		
<p>внесків до Державного фонду сприяння зайнятості населення</p>		
<p>плати за патенти</p>		

Згідно із Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності” з 1 січня 2012 р. платники єдиного податку звільняються від обов’язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з шістьох податків і зборів, визначених Податковим кодексом України:

1. Податку на прибуток підприємств. Цей абзац стосується юридичних осіб, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, а саме платників єдиного податку четвертої групи. Тобто мається на увазі, що юридичні особи, які є платниками єдиного податку четвертої групи, не є платниками податку на прибуток підприємств.

Однак, незважаючи на те, що платник єдиного податку не є платником податку на прибуток, у разі виплати дивідендів (згідно з п. 292.12 ст. 292 Кодексу) він повинен нарахувати та сплатити авансовий внесок з податку на прибуток у порядку, передбаченому п. 153.3 ст. 153 розділу III Кодексу (що детально розглянуто у коментарях до п. 292.12 ст. 292 Кодексу).

2. Податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об’єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи – платника єдиного податку та оподатковані згідно з цією главою. У п. 292.6 ст. 292 Кодексу вказано, що доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з цією главою, не включаються до складу загального річного оподаткованого доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV Кодексу.

Норма цього підпункту відповідає нормі підпункту 165.1.36 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу, відповідно до якого дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується

ся єдиний податок, згідно зі спрощеною системою оподаткування, не включаються до розрахунку його загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

Необхідно зазначити, що фізична особа – підприємець, який застосовує спрощену систему оподаткування, звільнений від податку на доходи фізичних осіб тільки відносно власних доходів, але згідно з п. 297.3 він зобов'язаний виконувати передбачені Кодексом функції податкового агента у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.

3. Податку на додану вартість з операцій із постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, що є платниками єдиного податку третьої та четвертої групи платників, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 п. 293.3 ст. 293 Кодексу, а саме 3 % від отриманого ними доходу.

Водночас платники єдиного податку у разі ввезення товарів на митну територію України податки і збори та митні платежі сплачують на загальних підставах відповідно до закону.

4. Земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються цими платниками єдиного податку для провадження господарської діяльності. Тобто і фізичні особи – підприємці, і юридичні особи, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, не є платниками земельного податку. При цьому земельний податок такими категоріями платників податків не сплачується тільки за земельні ділянки, що використовуються для ведення підприємницької діяльності. У фізичних осіб – підприємців цей вид діяльності обов'язково повинен

бути зазначений у Свідоцтві платника єдиного податку. Якщо, наприклад, у фізичної особи – платника єдиного податку в такому Свідоцтві серед видів здійснюваної ним діяльності не зазначено надання в оренду земельних ділянок, то він сплачує земельний податок у загальному порядку згідно з розділом XIII Кодексу. Також платник єдиного податку не звільняється від сплати земельного податку за земельну ділянку, яка знаходиться під переведеними на консервацію основними фондами першої групи, під об'єктами соціальної інфраструктури або придбана (взята в оренду) для майбутньої підприємницької діяльності.

Норми цього підпункту повністю відповідають нормі п. 269.2 ст. 269 розділу XIII Кодексу, згідно з яким особливості справляння податку за землю суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV Кодексу.

5. Збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. При цьому слід зауважити, що, з урахуванням авансового характеру платежів зі збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (підпункт 267.3.9 п. 267.3 ст. 267 розділу XII Кодексу), при переході фізичної особи – підприємця на спрощену систему оподаткування можлива наявність переплати за цим видом збору.

Норми цього підпункту повністю відповідають нормам підпункту 267.1.3 п. 267.1 ст. 267 розділу XII Кодексу, згідно з яким особливості справляння збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV Кодексу.

6. Збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Раніше, до набрання чинності главою 1 розділу XIV

Кодексу, цей збір не входив до складу єдиного податку. З уведенням у дію Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI³⁰ платники єдиного податку всіх груп не є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, що повністю відповідає нормі ч. 4 ст. 1 Закону України “Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства”³¹, згідно з якою особливості справляння збору суб’єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

297.2. Податки і збори, не зазначені у п. 297.1, нараховуються, сплачуються та за ними подається звітність платниками єдиного податку в порядку і розмірах, встановлених Кодексом.

Також цим пунктом підкреслено, що при ввезенні товарів на митну територію України податки і збори та митні платежі сплачуються платниками єдиного податку всіх груп на загальних підставах відповідно до закону.

297.3. У цьому пункті закріплюється обов’язок платника єдиного податку щодо виконання функцій податкового агента (передбачені розділом IV Кодексу) у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.

³⁰ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

³¹ Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства : закон України від 09.04.1999 № 587-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20–21. – Ст. 191; Про внесення змін до Закону України “Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства” : закон України від 05.03.2009 № 1067-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2009. – № 29. – Ст. 397.

ПОРЯДОК ОБРАННЯ АБО ПЕРЕХОДУ НА СПРОЩЕНУ СИСТЕМУ ОПОДАТКУВАННЯ, АБО ВІДМОВИ ВІД СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

298.1. Порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування здійснюється відповідно до підпунктів 298.1.1–298.1.4 цієї статті.

298.1.1. Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби заяву.

298.1.2. Зареєстровані в установленому порядку фізичні особи – підприємці, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої або четвертої групи, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

298.1.3. Суб'єкт господарювання, який утворюється в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, може бути зареєстрований як платник єдиного податку (шляхом подання не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу заяви) з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у яко-

му здійснено погашення таких податкових зобов'язань чи податкового боргу.

298.1.4. Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм Кодексу, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання, зазначеного в абзаці першому цього підпункту, може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені в пункті 291.4 статті 291 Кодексу.

До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік, який визначається з дотриманням вимог, встановлених цією главою.

При цьому якщо суб'єкт господарювання протягом календарного року, що передує року обрання спрощеної системи оподаткування, самостійно прийняв рішення про припинення фізичної особи – підприємця, то при переході на спрощену систему оподаткування до розрахунку доходу за попередній календарний рік включається вся сума доходу, отриманого такою особою в результаті провадження господарської діяльності за такий попередній календарний рік.

Форма розрахунку доходу за попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, затверджується Міністерством фінансів України.

298.2. Відмова від спрощеної системи оподаткування здійснюється в порядку, визначеному підпунктами 298.2.1–298.2.3 цієї статті.

298.2.1. Для відмови від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року) подає до органу державної податкової служби заяву.

298.2.2. Платники єдиного податку можуть самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом (за умови

відсутності непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу з єдиного податку та/або інших податків і зборів, які платники єдиного податку сплачують відповідно до цієї глави), з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

298.2.3. Платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом, у таких випадках та в строки:

- 1) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку першої і другої груп та нездійснення такими платниками переходу на застосування іншої ставки – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;
- 2) у разі перевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291, платниками єдиного податку першої і другої груп, які використали право на застосування інших ставок, встановлених для третьої групи, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;
- 3) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку третьої і четвертої груп – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;
- 4) у разі застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.7 статті 291 Кодексу, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків;
- 5) у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;

- 6) у разі перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення;
- 7) у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у свідоцтві платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності;
- 8) у разі сплати до закінчення граничного строку погашення податкового боргу, що виник у платника єдиного податку протягом двох послідовних кварталів, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому погашено такий податковий борг.

298.3. У заяві зазначаються такі обов'язкові відомості:

- 1) найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця, реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;
- 3) податкову адресу суб'єкта господарювання;
- 4) місце провадження господарської діяльності;
- 5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;
- 6) обрані суб'єктами господарювання ставки єдиного податку або зміна ставки;
- 7) кількість осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем у трудових відносинах, та середньооблікова чисельність працівників у юридичної особи;
- 8) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування.

298.3.1. До заяви включаються відомості (за наявності) про:

- 1) зміну найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) зміну податкової адреси суб'єкта господарювання;
- 3) зміну провадження господарської діяльності;
- 4) зміну видів господарської діяльності;
- 5) зміну організаційно-правової форми юридичної особи;
- 6) дату (період) відмови від застосування спрощеної системи у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;
- 7) дату (період) припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності.

298.3.2. Інформація про період щорічної відпустки і терміни тимчасової втрати працездатності з обов'язковим додаванням копії листка непрацездатності подається за заявою у довільній формі.

298.4. У разі зміни найменування юридичної особи, прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) заява подається протягом місяця з дня виникнення таких змін.

298.5. У разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності, видів господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку першої і другої груп не пізніше 20 числа місяця, наступного за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

298.6. У разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку третьої і четвертої груп разом з податковою декларацією за податковий (звітний) період, у якому відбулися такі зміни.

298.7. Форма та порядок подання заяви встановлюються Міністерством фінансів України.

298.1. Цим пунктом, а саме підпунктами 298.1.1–298.1.4 встановлено порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування.

298.1.1. У цьому підпункті встановлено, що у разі бажання суб'єкта господарювання обрати або перейти на спрощену систему оподаткування він зобов'язаний подати до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу) заяву, форму та порядок подання якої (згідно з п. 298.7 ст. 298 розділу XIV Кодексу) встановлює Міністерство фінансів України.

298.1.2. У цьому підпункті для суб'єктів господарювання, зареєстрованих в установленому порядку, встановлено дату подання заяви щодо обрання спрощеної системи оподаткування й ставки єдиного податку та дату визнання суб'єкта господарювання платником єдиного податку. При цьому зазначені дати залежать від майбутньої належності певного платника податку до відповідної групи платників єдиного податку, що визначаються згідно з п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу.

Так, зареєстровані в установленому порядку фізичні особи – підприємці, які виявили бажання стати платниками єдиного податку першої або другої груп (згідно з підпунктами 1–2 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), подавши до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу) до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Зареєстровані в установленому порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які виявили бажання стати плат-

никами єдиного податку третьої або четвертої груп (згідно з підпунктами 3–4 п. 291.4 ст. 291 розділу XIV Кодексу), подавши до закінчення місяця, в якому відбулася їх державна реєстрація, заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

298.1.3. У цьому підпункті визначено умови та дату, згідно з якими суб'єкти господарювання, утворені в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що мають непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, можуть бути зареєстровані як платники єдиного податку.

Зазначені суб'єкти господарювання, які виявили бажання стати платниками єдиного податку, повинні подати заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу), граничний термін подання якої – не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. У разі дотримання цього терміну вони будуть визнані платниками єдиного податку лише з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому здійснено повне погашення їх податкових зобов'язань чи податкового боргу.

298.1.4. Цим пунктом встановлено граничне значення кількості дозволених разів переходу суб'єкта господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм цього Кодексу, на спрощену систему оподаткування, який дорівнює одному разу протягом календарного року.

При прийнятті рішення про перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання повинен подати відповідну заяву щодо переходу на спрощену систему оподаткування (яка має містити всі обов'язкові відомості, за-

значені у підпункті 298.3) до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу). Також у цьому підпункті встановлено граничний термін подання цієї письмової заяви, а саме: не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.

Однак як одиничний виняток щодо граничного терміну подання цієї заяви, згідно з абзацом “г” п. 5 розділу II “Прикінцеві та перехідні положення” Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI³², суб’єкти господарювання, які були платниками єдиного податку відповідно до Указу № 727 або фіксованого податку відповідно до розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян”, а також юридичні і фізичні особи – підприємці, які були платниками інших податків і зборів, встановлених Податковим кодексом України, та прийняли рішення з 1 січня 2012 р. перейти на спрощену систему оподаткування згідно з нормами цього Закону і відповідають вимогам ст. 291 Кодексу, подають відповідну заяву не пізніше 25 січня 2012 р. Для визначення обсягу доходу, що дає право на застосування спрощеної системи оподаткування у 2012 р. суб’єктами господарювання, які не були платниками єдиного чи фіксованого податку, дохід від провадження господарської діяльності, одержаний у 2011 р., перераховується з урахуванням норм ст. 292 Податкового кодексу України.

Крім того, цим підпунктом передбачено ще одну обов’язкову умову, яка повинна бути виконана задля можливості переходу суб’єкта господарювання, який є платником інших податків і зборів, відповідно до норм Кодексу, до застосу-

³² Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // *Голос України*. – 2011. – 24 листоп.

вання спрощеної системи оподаткування. Цією умовою є дотримання зазначеним суб'єктом господарювання протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, вимог, встановлених у п. 291.4 ст. 291 Кодексу. З метою контролю з боку органу державної податкової служби щодо дотримання цієї умови суб'єкт господарювання повинен, разом із заявою щодо переходу на спрощену систему оподаткування, подати розрахунок доходу за попередній календарний рік, що визначається з дотриманням вимог, встановлених цією главою.

Якщо суб'єкт господарювання протягом календарного року, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, вже був у встановленому законом порядку зареєстрований як платник єдиного податку і самостійно прийняв рішення про припинення підприємницької діяльності, то при переході на спрощену систему оподаткування до розрахунку доходу за попередній календарний рік включається вся сума доходу, отриманого такою особою в результаті провадження господарської діяльності за такий попередній календарний рік.

Форма зазначеного розрахунку доходу за попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, необхідність подання якого суб'єктом господарювання разом із заявою щодо переходу на спрощену систему оподаткування встановлюється в підпункті 298.1.4 п. 298.1 ст. 298 Кодексу, затверджується Міністерством фінансів України.

298.2. Цим пунктом, а саме підпунктами 298.2.1–298.2.3 встановлюється порядок відмови від спрощеної системи оподаткування.

298.2.1. Цим підпунктом встановлено граничний термін подання суб'єктом господарювання до органу державної податкової служби заяви про відмову від спрощеної системи оподаткування, а саме: не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року).

298.2.2. Цим підпунктом закріплено право платників єдиного податку на самостійну добровільну відмову від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, за умови відсутності непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу з єдиного податку та/або інших податків і зборів, які платники єдиного податку сплачують відповідно до цієї глави Кодексу.

Також встановлено дату визнання суб'єкта господарювання знятим з реєстрації як платника єдиного податку та переходу на сплату інших податків і зборів у разі його добровільної відмови від спрощеної системи оподаткування, а саме: з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

298.2.3. Цим підпунктом встановлено випадки, коли платники єдиного податку зобов'язані перейти зі спрощеної системи оподаткування на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, та строки цього переходу:

1. У випадку перевищення протягом календарного року платниками єдиного податку першої і другої груп встановленого обсягу доходу (визначеного відповідно підпунктами 1–2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу) та нездійснення такими платниками переходу на застосування іншої ставки єдиного податку – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

2. У випадку перевищення протягом календарного року платниками єдиного податку першої і другої груп, які використали право на застосування інших ставок, а саме ставок, встановлених для третьої групи платників, встановленого обсягу доходу (визначеного у підпункті 3 п. 291.4 ст. 291 Кодексу) – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

3. У випадку перевищення протягом календарного року платниками єдиного податку третьої і четвертої груп встановленого обсягу доходу (визначеного відповідно підпунктами 3–4 п. 291.4 ст. 291 Кодексу) – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

4. У випадку застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у п. 291.7 ст. 291 Кодексу, а саме розрахунків виключно у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків.

5. У випадку провадження платником єдиного податку таких видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання (які визначено у пунктах 291.4–291.6 ст. 291 Кодексу) – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми.

6. У випадку перевищення граничного значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку у трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичної особи – показнику середньооблікової кількості працівників, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення.

Зауважимо, що граничне значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку у трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичних осіб – показника середньооблікової кількості пра-

цівників, згідно з п. 291.4, з урахуванням підпункту 291.4.1 ст. 291 розділу, становить:

- для першої групи платників єдиного податку – не має права мати найманих осіб;
- для другої групи платників єдиного податку – не більше 10 найманих осіб;
- для третьої групи платників єдиного податку – не більше 20 найманих осіб;
- для четвертої групи платників єдиного податку – не більше 50 осіб.

При цьому, як зазначалося, згідно з підпунктом 291.4.1 п. 291.4 ст. 291 Кодексу, 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.

Показник середньооблікової кількості працівників, що застосовується для платників єдиного податку – юридичних осіб, визначається відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників³³. Відповідно до цієї Інструкції (п. 2.1) до облікової кількості штатних працівників включаються всі наймані працівники, які уклали письмово трудовий договір (контракт) і виконували постійну, тимчасову або сезонну роботу один день і більше, а також власники підприємства, якщо крім доходу вони отримували заробітну плату на цьому підприємстві. Відповідно до підпункту 3.2.1 Інструкції, середньооблікова кількість штатних працівників за місяць обчислюється шляхом підсумовування кількості штатних працівників облікового складу за кожний календарний день звітного місяця, тобто з 1-го по 30-те або 31-ше число (для

³³ Інструкція зі статистики кількості працівників : затв. наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 № 286.

лютого – по 28-ме або 29-те), включаючи вихідні, святкові та неробочі дні, і ділення одержаної суми на число календарних днів звітного місяця (детальніше див. положення Інструкції).

7. У випадку провадження платником єдиного податку фізичною особою – підприємцем таких видів діяльності, що не зазначені у свідоцтві платника єдиного податку, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності.

8. У випадку сплати платником єдиного податку до закінчення граничного строку погашення податкового боргу, що виник у платника єдиного податку протягом двох послідовних кварталів, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому погашено такий податковий борг.

298.3. Цим пунктом визначено обов'язкові відомості, що повинні вказуватися у заяві щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку:

- 1) найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця, реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;
- 3) податкова адреса суб'єкта господарювання, яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу;
- 4) місце провадження господарської діяльності;
- 5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005 у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;

- б) обрані суб'єктами господарювання ставки єдиного податку (які визначено у ст. 293 Кодексу) або зміна ставки;
- 7) кількість осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем у трудових відносинах, та середньооблікова чисельність працівників у юридичної особи, що визначаються з урахуванням підпункту 291.4.1 п. 291.4 ст. 291 Кодексу;
- 8) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, яка визначається згідно з п. 298.1 ст. 298 Кодексу.

298.3.1. Цим підпунктом визначено додаткові відомості, які у разі їх наявності повинні зазначатися у заяві щодо обрання спрощеної системи оподаткування, а саме відомості про:

- 1) зміну найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номери паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) зміну податкової адреси суб'єкта господарювання;
- 3) зміну місця провадження господарської діяльності;
- 4) зміну видів господарської діяльності;
- 5) зміну організаційно-правової форми юридичної особи;
- 6) дату (період) відмови від застосування спрощеної системи у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, встановлених Кодексом;
- 7) дату (період) припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності.

298.3.2. Цим підпунктом передбачено обов'язкове подання до органу державної податкової служби за заявою у довільній формі інформації про період щорічної відпустки і терміни тимчасової втрати працездатності з обов'язковим доданням копії листка непрацездатності.

298.4. Цим пунктом встановлено обов'язок платника єдиного податку з подання до органу державної податкової служби заяви стосовно наявності змін у найменуванні юридичної особи – платника єдиного податку, прізвищі, імені, по батькові фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку або серії та номера його паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків), та встановлено строк подання цієї заяви, а саме: протягом місяця з дня виникнення таких змін.

298.5. Цим пунктом встановлено обов'язок платників єдиного податку, виключно першої і другої груп, з подання до органу державної податкової служби заяви щодо наявності таких змін:

- зміни податкової адреси суб'єкта господарювання (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу);
- зміни місця провадження господарської діяльності;
- зміни видів господарської діяльності.

Також встановлено граничний строк подання цієї заяви, а саме: не пізніше 20-го числа місяця, наступного за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

298.6. Цим пунктом встановлено обов'язок платників єдиного податку, виключно третьої і четвертої груп, подання до органу державної податкової служби, разом з податковою декларацією за податковий (звітний) період, заяви щодо наявності таких змін:

- зміни податкової адреси суб'єкта господарювання (яка визначається згідно зі ст. 45 розділу II Кодексу);
- зміни місця провадження господарської діяльності.

298.7. У цьому пункті закріплюється право Міністерством фінансів України затверджувати форму і порядок подання зазначеної заяви.

ПОРЯДОК ВИДАЧІ, ОТРИМАННЯ ТА АНУЛЮВАННЯ СВІДОЦТВА ПЛАТНИКА ЄДИНОГО ПОДАТКУ

299.1. Свідоцтво платника єдиного податку видається суб'єкту господарювання, який подав до органу державної податкової служби заяву щодо обрання або переходу на спрощену систему оподаткування.

299.2. Бланк свідоцтва платника єдиного податку є документом суворого обліку. Облік бланків свідоцтв платників єдиного податку здійснюється органами державної податкової служби.

299.3. Свідоцтво платника єдиного податку видається безстроково виключно суб'єкту господарювання або уповноваженій ним особі та не може передаватися для провадження господарської діяльності іншим особам.

299.4. Платникам єдиного податку першої і другої груп, які провадять кілька видів господарської діяльності, на які встановлено різні ставки єдиного податку, видається одне свідоцтво платника єдиного податку.

299.5. Свідоцтво платника єдиного податку видається органом державної податкової служби безоплатно протягом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви.

299.6. У випадках, передбачених пунктом 298.1.2 статті 298 цього Кодексу, свідоцтво видається у день отримання органом державної податкової служби заяви щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

299.7. У разі втрати або зіпсуття свідоцтва платника єдиного податку такому платнику видається дублікат свідоцтва в порядку, встановленому цією статтею для видачі свідоцтва платника єдиного податку.

299.8. У разі відмови у видачі свідоцтва платника єдиного податку орган державної податкової служби зобов'язаний надати протя-

гом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви письмову вмотивовану відмову, яка може бути оскаржена суб'єктом господарювання у встановленому порядку.

299.9. Підставами для прийняття органом державної податкової служби рішення про відмову у видачі суб'єкту господарювання свідоцтва платника єдиного податку є виключно:

- 1) невідповідність такого суб'єкта господарювання вимогам статті 291 цієї глави;
- 2) наявність у суб'єкта господарювання, який утворюється в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу, що виникли до такої реорганізації;
- 3) подання протягом календарного року більше одного разу заяви про перехід на спрощену систему оподаткування.

299.10. Форма свідоцтва платника єдиного податку та порядок видачі свідоцтва встановлюються Міністерством фінансів України.

Встановлена Міністерством фінансів України форма свідоцтва є обов'язковою до застосування на всій території України.

299.11. У свідоцтві платника єдиного податку зазначаються такі відомості:

- 1) найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця, реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;
- 3) податкова адреса суб'єкта господарювання;
- 4) місце провадження господарської діяльності;
- 5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005 (ва375202-05), у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;

- б) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;
- 7) ставка єдиного податку (3 або 5 відсотків);
- 8) дата виписки свідоцтва.

299.12. До раніше виданого свідоцтва платника єдиного податку в день подання платником єдиного податку заяви органом державної податкової служби вносяться зміни щодо:

- 1) найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) податкової адреси суб'єкта господарювання;
- 3) провадження господарської діяльності;
- 4) видів господарської діяльності.

299.13. За бажанням платника єдиного податку раніше видане свідоцтво може бути замінене у разі наявності у такого платника податку обставин, визначених у пункті 299.12 цієї статті, та отримано нове свідоцтво у порядку, визначеному цією статтею.

До отримання нового свідоцтва платник єдиного податку здійснює господарську діяльність на підставі раніше виданого свідоцтва, яке повертається органу державної податкової служби у день отримання нового свідоцтва.

299.14. Оригінал свідоцтва платника податку зберігається у платника податку та пред'являється працівникам контролюючих органів, яким надано відповідні функціональні повноваження на проведення перевірки. Копія свідоцтва платника податку повинна розміщуватися на робочому місці найманого працівника.

299.15. Свідоцтво платника податку анулюється органом державної податкової служби у випадках та у строки:

- 1) подання платником податку заяви щодо відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом, – в останній день календарного кварталу, в якому подано заяву щодо такої відмови;

- 2) припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою – підприємцем відповідно до закону – в день отримання органом державної податкової служби від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення;
- 3) несплати протягом двох послідовних кварталів у порядку, встановленому цим Кодексом, податкового боргу, що виник у платника єдиного податку, – в останній день календарного місяця, в якому закінчився граничний строк погашення податкового боргу;
- 4) здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;
- 5) перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено таке перевищення;
- 6) перевищення протягом податкового (звітного) кварталу (календарного року) обсягу доходу, який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному податковому (звітному) кварталі (календарному році), – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому відбулося таке перевищення;
- 7) застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.7 статті 291 цього Кодексу, – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено такий спосіб розрахунків.

299.15.1. Анульоване свідоцтво платника єдиного податку підлягає поверненню до органу державної податкової служби, який його видав, протягом 10 днів з дня анулювання.

299.16. У разі виявлення органами державної податкової служби під час проведення перевірок порушень платником єдиного податку вимог, встановлених цією главою, свідоцтво платника єдиного податку анулюється на підставі акта перевірки.

299.17. У разі якщо після анулювання свідоцтва платника єдиного податку не погашено податковий борг, який виник внаслідок обставин, зазначених у пункті 299.15 цієї статті, погашення такого податкового боргу здійснюється у порядку, встановленому главою 9 розділу II цього Кодексу.

299.1. Цим пунктом встановлено, що свідоцтво платника єдиного податку видається суб'єкту господарювання лише за умови подання ним до органу державної податкової служби заяви про обрання або перехід на спрощену систему оподаткування.

299.2. Цим пунктом встановлено, що бланк свідоцтва платника податку є документом суворого обліку. Облік бланків свідоцтв платників єдиного податку здійснюється органами державної податкової служби.

299.3. Свідоцтво платника єдиного податку видається безстроково виключно суб'єкту господарювання або уповноваженій ним особі та не може передаватися для провадження господарської діяльності іншим особам.

Однак, згідно з абзацом "а" п. 5 розділу II "Прикінцеві та перехідні положення" Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI³⁴, свідоцтва про сплату єдиного податку і патенти про сплату фіксованого податку, видані на 2011 р. відповідно до Указу № 727 та розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян", є дійсними до отримання свідоцтва платника єдиного податку, передбаченого цим Законом, але не пізніше ніж до 1 червня 2012 р.

299.4. Цим пунктом встановлено, що у випадку провадження платниками єдиного податку першої і другої груп

³⁴ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності : закон України від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 2011. – 24 листоп.

кількох видів господарської діяльності, на які встановлено різні ставки єдиного податку та до яких згідно з п. 293.6 ст. 293 Кодексу застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності, таким суб'єктам господарювання видається лише одне свідоцтво платника єдиного податку.

299.5. У цьому пункті закріплено обов'язок органу державної податкової служби безоплатно видати протягом 10 календарних днів із дня подання суб'єктом господарювання заяви про обрання спрощеної системи оподаткування свідоцтво платника єдиного податку.

299.6. У випадках, передбачених підпунктом 298.1.2 п. 298.1 ст. 298 Кодексу, свідоцтво платника єдиного податку видається у день отримання органом державної податкової служби заяви щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

299.7. У разі втрати або зіпсування свідоцтва платника єдиного податку такому платнику податку органом державної податкової служби видається безоплатно дублікат свідоцтва в порядку, встановленому для видачі свідоцтва платника єдиного податку, а саме, згідно з п. 299.5, протягом 10 календарних днів із дня подання суб'єктом господарювання відповідної заяви.

299.8. У разі відмови у видачі свідоцтва платника єдиного податку орган державної податкової служби зобов'язаний надати протягом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви письмову вмотивовану відмову, яка може бути оскаржена суб'єктом господарювання у встановленому порядку.

299.9. У цьому пункті наведено виключний перелік підстав для прийняття органом державної податкової служби рішення про відмову у видачі суб'єкту господарювання свідоцтва платника єдиного податку, до яких належать:

- 1) невідповідність такого суб'єкта господарювання вимогам ст. 291 цієї глави;

- 2) наявність у суб'єкта господарювання, який утворюється в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу, що виникли до такої реорганізації;
- 3) подання протягом календарного року більше одного разу заяви про перехід на спрощену систему оподаткування.

Слід зауважити, що цим пунктом, на відміну від чинного раніше Указу № 727³⁵, законодавчо затверджено виключний перелік підстав для прийняття органом державної податкової служби рішення про відмову у видачі суб'єкту господарювання свідоцтва платника єдиного податку.

299.10. У цьому пункті закріплюється право Міністерства фінансів України затверджувати форму і порядок видачі свідоцтва платника єдиного податку. Встановлена Міністерством фінансів України форма свідоцтва є обов'язковою до застосування на всій території України.

299.11. Цим пунктом визначено обов'язкові відомості, що повинні вказуватися у свідоцтві платника єдиного податку, а саме:

- 1) найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – підприємця, реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

³⁵Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва : указ Президента України від 03.07.1998 № 727/98.

- 2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;
- 3) податкова адреса суб'єкта господарювання;
- 4) місце провадження господарської діяльності;
- 5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;
- 6) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;
- 7) ставка єдиного податку (3 або 5 %, згідно з п. 293.3 Кодексу);
- 8) дата виписування свідоцтва.

299.12. Цим пунктом встановлено строк внесення органом державної податкової служби змін до раніше виданого свідоцтва платника єдиного податку, а саме в день подання платником єдиного податку заяви щодо зміни:

- 1) найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
- 2) податкової адреси суб'єкта господарювання;
- 3) провадження господарської діяльності;
- 4) видів господарської діяльності.

299.13. Цим пунктом встановлено право платника єдиного податку на заміну, за його бажанням, раніше виданого свідоцтва, за наявності у такого платника податку обставин, визначених у п. 299.12, та на отримання нового свідоцтва у порядку, визначеному цією статтею.

До отримання нового свідоцтва платника єдиного податку цей суб'єкт господарювання здійснює господарську діяльність на підставі раніше виданого свідоцтва, яке він зобов'язаний повернути органу державної податкової служби у день отримання нового свідоцтва.

299.14. Оригінал свідоцтва платника єдиного податку зберігається у платника податку та пред'являється працівникам контролюючих органів, яким надано відповідні функціональні повноваження на проведення перевірки. Копія свідоцтва платника єдиного податку повинна розміщуватися на робочому місці найманого працівника.

299.15. У цьому пункті наведено виключний перелік випадків для анулювання органом державної податкової служби свідоцтва платника єдиного податку та встановлено строки цього анулювання, а саме:

- 1) у випадку подання платником єдиного податку заяви щодо відмови від застосування спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених Кодексом, – в останній день календарного кварталу, в якому подано заяву щодо такої відмови;
- 2) у випадку припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою – підприємцем відповідно до закону – в день отримання органом державної податкової служби від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення;
- 3) у випадку несплати протягом двох наступних кварталів у порядку, встановленому Кодексом, податкового боргу, що виник у платника єдиного податку, – в останній день календарного місяця, в якому закінчився граничний строк погашення податкового боргу;

- 4) у випадку провадження платником єдиного податку таких видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання (які визначені у пунктах 291.4–291.6 ст. 291 Кодексу) – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;
- 5) у випадку перевищення граничного значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем – платником єдиного податку в трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичної особи – показника середньооблікової кількості працівників (граничне значення названих показників наведено у п. 291.4, з урахуванням підпункту 291.4.1, ст. 291 Кодексу, що детально було розглянуто в коментарі до абзацу 6 підпункту 298.2.3 п. 298.2 ст. 298) – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено таке перевищення.
- 6) у випадку перевищення протягом податкового (звітного) кварталу (календарного року) обсягу доходу (визначеного відповідно підпунктами 1–4 п. 291.4 ст. 291 Кодексу), який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному податковому (звітному) кварталі (календарному році), – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому відбулося таке перевищення;
- 7) у випадку застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у п. 291.7 ст. 291 Кодексу, а саме розрахунків виключно у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено такий спосіб розрахунків.

299.15.1. Цим підпунктом встановлено зобов'язання суб'єкта господарювання повернути у десятиденний строк анульоване (згідно з п. 299.15) свідоцтво платника єдиного податку органу державної податкової служби, який його видав.

299.16. Цим підпунктом встановлено підставу для анулювання свідоцтва платника єдиного податку у випадку виявлення органами державної податкової служби під час проведення перевірок порушень цим платником вимог, встановлених цією главою, якою є акт зазначеної перевірки.

299.17. Цим підпунктом визначено порядок погашення податкового боргу, що виник унаслідок обставин, зазначених у п. 299.15, та не був погашений після анулювання свідоцтва платника єдиного податку. Погашення такого податкового боргу повинно здійснюватись у порядку, встановленому главою 9 розділу II Кодексу.

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПЛАТНИКА ЄДИНОГО ПОДАТКУ

300.1. Платники єдиного податку несуть відповідальність відповідно до цього Кодексу за правильність обчислення, своєчасність та повноту сплати сум єдиного податку, а також за своєчасність подання податкових декларацій.

300.1. У цьому пункті встановлюється відповідальність платників єдиного податку, що застосовують спрощену систему оподаткування, за правильність нарахування, своєчасність подання податкових декларацій та сплати виключно єдиного податку. Крім того, відповідно до глави 11 розділу II Кодексу платники єдиного податку несуть відповідальність за правильність нарахування, своєчасність подання податкових декларацій та сплати податків, платниками яких вони є, а саме:

- неподання або несвоєчасне подання податкової звітності чи невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності – згідно зі ст. 120 розділу II Кодексу;
- порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, – згідно зі ст. 121 розділу II Кодексу;
- порушення правил сплати (перерахування) податків – згідно зі ст. 126 розділу II Кодексу;

– порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати – згідно зі ст. 127 розділу II Кодексу.

Також платники єдиного податку несуть відповідальність за порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем – згідно зі ст. 122 розділу II Кодексу. Відповідно до п. 122.1 ст. 122 (у редакції Закону України від 04.11.2011 № 4014-IV), несплата (неперахування) фізичною особою – платником єдиного податку першої та другої груп (визначених підпунктами 1 і 2 п. 291.4 ст. 291 Кодексу) авансових внесків з єдиного податку в порядку та у строки, визначені п. 295.1 ст. 291 Кодексу, тягне за собою накладання штрафу в розмірі 50 % ставки єдиного податку, обраної платником єдиного податку відповідно до ст. 293 Кодексу.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНЕ ВИДАННЯ

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ КОМЕНТАР ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

(глава 1 розділу XIV)

Відповідальний за випуск

В. Д. Королюк

Редактор

С. В. Бартош

Коректори:

С. В. Зюбенко, Н. Г. Пузиренко

Комп'ютерна верстка

А. А. Молотая, Г. Г. Пузиренка

Підп. до друку 08.12.2011. Формат 60×84/16. Папір офсетний № 1. Друк офсетний.

Гарнітура "Wagnock Pro". Ум. друк. арк. 8,37. Обл.-вид. арк. 6,12.

Наклад 1000 прим. Зам. № 11-1191к.

Державна навчально-наукова установа "Академія фінансового управління"

04119, м. Київ, вул. Дегтярівська, 38–44, тел./факс: (044) 277-51-15.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції ДК № 3536 від 28.07.2009.

Віддруковано на ЗАТ "ВПОЛ",
03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
серія ДК № 752 від 27.12.2001.