

ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА  
“АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ”

---

БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ  
МЕТОДОЛОГІЯ • ОРГАНІЗАЦІЯ • НАВЧАННЯ

---

Головний редактор серії Т. І. ЄФІМЕНКО

# БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ УКРАЇНИ

## У ЗАПИТАННЯХ І ВІДПОВІДЯХ

НАВЧАЛЬНИЙ  
ПОСІБНИК

*Рекомендовано  
Міністерством освіти і науки,  
молоді та спорту України*

Київ • 2012

УДК 336.14+336.221.4](477)(075.8)

ББК 65.261.3/4я73

Б98

*Редакційна колегія серії:*

Т. І. Єфіменко (голова),

А. Ф. Павленко (співголова), А. Г. Ловінська (заступник голови),

С. С. Гасанов, А. М. Соколовська, В. І. Єфіменко, Т. Є. Оболенська, В. М. Федосов

*Автори:*

М. І. Бондар, В. М. Опарін, О. М. Тимченко, В. В. Бабич, Т. А. Бондар,

Н. М. Лисенко, А. А. Власенко

Передмова чл.-кор. НАН України, д-ра екон. наук, проф. Т. І. Єфіменко

*Рецензенти:*

О. В. Олійник – доктор економічних наук, професор;

В. О. Шевчук – доктор економічних наук, професор;

Н. І. Сушко – кандидат економічних наук, доцент;

Л. В. Пізатуліна – заступник Голови Державної казначейської служби України

*Рекомендовано до друку Вченою радою*

*Державної навчально-наукової установи “Академія фінансового управління”*

*(протокол № 9 від 27–28 листопада 2012 р.)*

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України*

*як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів*

*(лист № 1/11-9733 від 18 жовтня 2011 р.)*

ISBN 978-966-2380-44-6

© Автори, 2012

© ДНУ “Академія фінансового управління”, 2012

<b>Передмова</b> .....	7
------------------------	---

**Частина I**  
**ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ**

<b>Вступ</b> .....	11
<b>Перелік скорочень</b> .....	12
<b>Розділ 1. МІСЦЕ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ</b> .....	13
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	19
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	19
<b>Розділ 2. ПЛАТНИКИ, ОБ'ЄКТ ТА БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ</b> .....	21
2.1. Платники податку .....	21
2.2. Об'єкт оподаткування .....	23
2.3. База оподаткування .....	25
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	29
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	29
<b>Розділ 3. СКЛАД ДОХОДІВ, ЯКІ ВХОДЯТЬ І НЕ ВХОДЯТЬ ДО РОЗРАХУНКУ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ</b> .....	31
3.1. Доходи, які входять до розрахунку бази оподаткування .....	31
3.2. Доходи, які не входять до розрахунку бази оподаткування .....	40
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	58
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	59
<b>Розділ 4. ПОДАТКОВА ЗНИЖКА ТА ПІЛЬГИ З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ</b> .....	61
4.1. Податкова знижка .....	61

4.2. Податкові пільги та їх документальне оформлення .....	67
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	80
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	81
<b>Розділ 5. СТАВКИ ПОДАТКУ І ПОРЯДОК ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ</b> .....	83
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	90
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	90
<b>Розділ 6. ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ Й УТРИМАННЯ ПОДАТКУ ЗА МІСЦЕМ РОБОТИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ</b> .....	92
6.1. Нарахування й утримання податку із заробітної плати .....	92
6.2. Нарахування й утримання податку із заохочувальних і компенсаційних виплат .....	108
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	112
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	113
<b>Розділ 7. ОПОДАТКУВАННЯ ОКРЕМИХ ВИДІВ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ</b> .....	115
7.1. Оподаткування дивідендів і роялті .....	115
7.2. Оподаткування доходів фізичних осіб, одержаних від надання майна в оренду .....	118
7.3. Оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих від продажу (обміну) рухомого й нерухомого майна .....	120
7.4. Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою від спадщини і дарування .....	125
7.5. Оподаткування операцій, пов'язаних з іпотечним житловим кредитуванням .....	128
7.6. Оподаткування інших доходів фізичних осіб .....	130
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	135
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	136
<b>Розділ 8. ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ</b> .....	138
8.1. Загальна система оподаткування .....	138
8.2. Спрощена система оподаткування .....	144
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	155
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	156
<b>Розділ 9. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ЯКІ ВЕДУТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ</b> .....	158
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	160
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	160

<b>Розділ 10. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – НЕРЕЗИДЕНТІВ</b> .....	162
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	167
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	168
<b>Розділ 11. ПЕРЕРАХУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДО БЮДЖЕТУ</b> .....	169
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	174
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	174
<b>Розділ 12. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКУ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ</b> .....	176
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	180
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	180
<b>Розділ 13. ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ</b> .....	182
<i>Контрольні запитання і завдання</i> .....	206
<i>Тести для самоконтролю</i> .....	206
<b>Матриця відповідей на тести для самоконтролю</b> .....	208
<b>Рекомендовані джерела</b> .....	209
<b>Додатки</b> .....	211

**Частина II**  
**БЮДЖЕТНИЙ І ПОДАТКОВИЙ КОДЕКСИ УКРАЇНИ**  
**ОЧИМА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ**  
(запитання і відповіді)

<b>Вступ</b> .....	257
1. Навіщо потрібен бюджет, які його властивості та чи може країна і кожний громадянин існувати без нього? .....	259
2. На які суспільні потреби та як спрямовуються кошти бюджету? .....	265
3. Який взаємозв'язок між типом соціальної політики держави і формуванням бюджету та від чого залежить податкове навантаження? .....	270
4. Які джерела та методи формування доходів бюджету і які пропорції між ними є оптимальними? .....	274
5. Що таке Бюджетний кодекс України й для чого він потрібен? .....	278
6. Що таке Податковий кодекс України? .....	280

7. Як змінилися принципи побудови податкової системи?.....	285
8. Як змінилася модель оподаткування прибутку підприємств? Чи вплинуть нові підходи в оподаткуванні на фіскальну та регулюючу роль цього податку? .....	291
9. Якими новаціями відзначається оподаткування доходів фізичних осіб?.....	296
10. У чому полягає сутність новацій при справлянні ПДВ? .....	300
11. Що таке акцизний податок? .....	304
12. Які нововведення відбулися в екологічному оподаткуванні? .....	307
13. Що змінилося в оподаткуванні транспортних засобів в Україні?.....	311
14. Які трансформації відбулися у справлянні рентних платежів?.....	313
15. Як зміниться роль місцевих податків і зборів при формуванні доходів місцевих бюджетів?.....	315
16. Як впливатимуть зміни у застосуванні податкової застави, адміністративного арешту та продажу майна на виконання податкових зобов'язань платників? .....	322

Подальший розвиток економіки України і запровадження моделі інноваційного управління не можливі без системного реформування державних фінансів. Програмою економічних реформ Президента України “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава” передбачено суттєву модернізацію бюджетної і податкової систем на засадах економічності й ефективності, збалансованості інтересів держави і платників податків, оптимізації податкових надходжень і бюджетних видатків, прозорості та якості управління державними фінансами, підзвітності й невідворотності настання відповідальності за нерезультативні управлінські рішення.

Забезпечення сталого збалансованого розвитку системи державних фінансів України пов’язане з успішним прийняттям нової редакції Бюджетного кодексу України та Податкового кодексу України. Програмою їх запровадження передбачено залучення провідних фахівців наукових установ і вищих навчальних закладів до участі у проведенні широкої роз’яснювальної роботи щодо змісту ухвалених кодексів, створенні наукових, аналітичних, навчально-методичних, довідкових та інших видань з урахуванням змін у бюджетному і податковому законодавстві.

Навчальні посібники, що увійшли до серії “Бюджетна і податкова системи: методологія, організація, навчання”, підготовлені відповідно до новітніх досягнень світової науки й результатів досліджень вітчизняних учених і фахівців з бухгалтерського обліку, фінансового контролю, аудиту, менеджменту та права. Практична спрямованість матеріалу, викладеного із застосуванням сучасних освітніх технологій, та взаємозв’язок теоретичних узагальнень з ключовими поло-

женнями Бюджетного і Податкового кодексів України характеризують пропоновану серію навчальних видань як таку, що створює належне підґрунтя для підготовки кваліфікованих спеціалістів і навчання фахівців-практиків у сфері інноваційного розвитку бюджетної і податкової систем України та розв'язання наявних проблем з метою адекватного реагування на внутрішні й зовнішні виклики.

**Т. І. Єфименко,**  
*член-кореспондент НАН України,  
доктор економічних наук, професор,  
президент ДННУ "Академія  
фінансового управління"*



Частина I

**ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ  
ФІЗИЧНИХ ОСІБ**



Розвиток економіки, впровадження сучасних методів державотворення у частині формування бюджетної системи, визначення напрямку розвитку ринкових відносин породжують нові завдання щодо визнання об'єкта і бази оподаткування, визначення ставок оподаткування та порядку сплати податків. Доведення інформації про порядок сплати податку на доходи фізичних осіб є основним завданням цього видання, а розгалужений спектр можливостей його використання зумовлює актуальність і практичне значення.

Автори мали на меті допомогти студентам засвоїти принципи оподаткування фізичних осіб, визначитися з порядком сплати податку, об'єктом і базою оподаткування, ставками податку й особливими вимогами до застосування податкових знижок.

Посібнику притаманний лаконічний і логічний стиль викладення матеріалу. Безперечною його перевагою є наведення практичних прикладів визнання об'єктів і бази оподаткування та порядку нарахування і сплати податку.

Видання містить об'єднання сутності податку на доходи фізичних осіб і детально розкриває одну з найважливіших тем дисципліни “Податковий облік і звітність” для студентів освітньо-кваліфікаційного рівня “магістр” та “Облік і звітність у системі оподаткування” освітньо-кваліфікаційного рівня “бакалавр” напряму “Облік і аудит”.

Зміст і форма науково-методичного видання будуть цікавими й корисними для фізичних осіб – платників податку на доходи, науковців та студентів профільних спеціальностей, практикуючих бухгалтерів, аудиторів і працівників державних органів контролю.

### Перелік скорочень

- ДПА – Державна податкова адміністрація
- ДПІ – Державна податкова інспекція
- ДПС – Державна податкова служба
- ЄСВ – єдиний соціальний внесок
- ЗП – заробітна плата
- КМУ – Кабінет Міністрів України
- МЗП – мінімальна заробітна плата
- МОЗ – Міністерство охорони здоров'я
- НБУ – Національний банк України
- ПДВ – податок на додану вартість
- ПДФО – податок на доходи фізичних осіб
- ПЗ – податкова знижка
- ПКУ – Податковий кодекс України
- ПСП – податкова соціальна пільга
- ФО – фізична особа
- ЦКУ – Цивільний кодекс України
- ЮО – юридична особа
- абз. – абзац
- п. – пункт
- пп. – підпункт
- ст. – стаття

# МІСЦЕ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Оподаткування доходів фізичних осіб для різних податкових систем є одним з ефективних фіскальних важелів. Основна мета введення податку на доходи фізичних осіб – це забезпечення бюджетних надходжень і створення рівнонапруженого податкового тиску на основі прямого визначення доходів платника податків.

Важливим джерелом бюджету будь-якої держави є податок на доходи фізичних осіб. У більшості зарубіжних країн податок на особисті доходи громадян становить головне джерело дохідної частини бюджету. Структуру доходів Державного бюджету України відображено на рис. 1.1.

В Україні, відповідно до Закону України “Про Державний бюджет України на 2012 рік”, найбільшу частку надходжень до бюджету у вигляді податків планується отримати від податку на додану вартість – майже 44 %. Але не менш важливими є податок на прибуток підприємств (близько 16 %) і податок на доходи фізичних осіб (близько 2 %). На основі цих податків побудована система оподаткування в Україні.

Однією з найобговорюваніших тем сьогодення є реформи, впроваджені урядом, та їх вплив на ефективність національної економіки. Реформування податкового законодавства відбувається з метою виправлення помилок попередньої податкової системи, удосконалення податкових важелів регулювання економіки, спрощення механізмів нарахування і сплати податкових зобов'язань. Великим кроком уперед в оптимізації вітчизняної податкової системи стало прийняття єдиного закону – Податкового кодексу України, в якому в один документ зібрано все, що стосується податків. Досі податкове

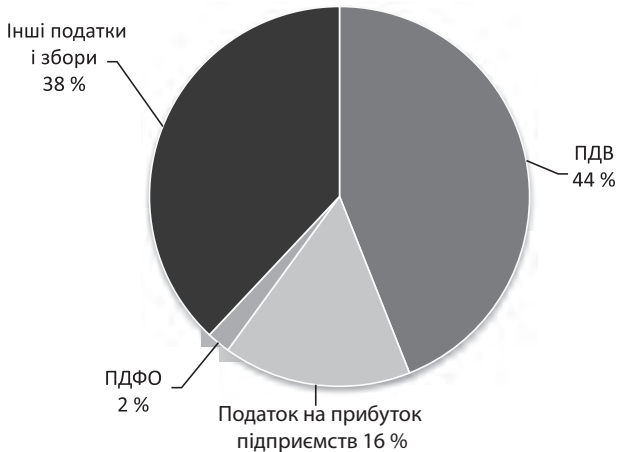


Рис. 1.1. Структура Державного бюджету України на 2012 р.

законодавство було розпорошене, регулювалося значною кількістю нормативно-правових актів, які іноді суперечили один одному, а тому складно було і розібратися в ньому, і застосовувати його.

З 1 січня 2011 р. набрав чинності Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI, у якому передбачено **18 загальнодержавних** та **5 місцевих** податків і зборів (табл. 1.1). У Законі України “Про систему оподаткування” від 25.06.1991 № 1251-XII (далі – Закон № 1251) було передбачено 29 загальнодержавних та 14 місцевих податків і зборів. Скорочення кількості податків відбулося за рахунок малоефективних платежів, які й раніше не несли якогось серйозного навантаження на платників.

Основним загальнодержавним прямим податком із населення в Україні є податок на доходи фізичних осіб, який регулюється розділом IV ПКУ.

Податок на доходи фізичних осіб – плата фізичної особи за послуги, що надаються їй територіальною громадою, на території якої ця фізична особа має податкову адресу (місце постійного або переважного проживання, місце реєстрації платника податку, визначене згідно із законодавством) або розташовано особу, що сплачує оподатковувані доходи.

Таблиця 1.1

**Перелік загальнодержавних та місцевих податків  
і зборів відповідно до ПКУ**

Загальнодержавні податки і збори (ст. 9)	Місцеві податки і збори (ст. 10)
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Податок на прибуток підприємств;</li> <li>– податок на доходи фізичних осіб;</li> <li>– податок на додану вартість;</li> <li>– акцизний податок;</li> <li>– збір за першу реєстрацію транспортного засобу;</li> <li>– екологічний податок;</li> <li>– рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів;</li> <li>– рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (до 01.01.2013);</li> <li>– плата за користування надрами;</li> <li>– плата за землю;</li> <li>– збір за користування радіочастотним ресурсом України;</li> <li>– збір за спеціальне використання води;</li> <li>– збір за спеціальне використання лісових ресурсів;</li> <li>– фіксований сільськогосподарський податок;</li> <li>– збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;</li> <li>– мито;</li> <li>– збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну й теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;</li> <li>– збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;</li> <li>– єдиний податок;</li> <li>– збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;</li> <li>– збір за місця для паркування транспортних засобів;</li> <li>– туристичний збір</li> </ul>

Загальний принцип визначення доходу, оподатковуваного податком на доходи фізичних осіб, не зазнав революційних змін. Як і раніше, передбачено перерахунок податку та застосування податкової соціальної пільги (ст. 169 ПКУ), зменшення доходу на суму ЄСВ і застосування податкової знижки (досі – податковий кредит).

У додатку А відображено основні зміни, введені ПКУ, що стосуються податку на доходи фізичних осіб.

Слід зазначити, що назва податку змінилася: до 01.01.2011 податок називався податком із доходів фізичних осіб. Також термін “податковий кредит по податку з доходів фізичних осіб” замінено на “податкову знижку”.

Найсуттєвіші зміни щодо податку на доходи фізичних осіб торкнулися об'єкта оподаткування, податкових ставок і термінів подання Декларації з податку на доходи фізичних осіб.

Відповідно до п. 166.1 ПКУ за громадянами залишається право на податкову знижку (колишній податковий кредит), проте сума, яка може входити до податкової знижки, значно зменшена. З 01.01.2011 загальна сума податкової знижки у звітному податковому році не може перевищувати суми річної заробітної плати, яка зменшена на суму внесків до фондів соціального страхування, пенсійного фонду та на суму податкової соціальної пільги. На нашу думку, таке рішення є справедливим і досконалішим та ефективнішим за попереднє. Обмеження знижки розміром заробітної плати стимулює громадян відмовитися від заробітної плати “у конвертах”, що сприятиме зростанню задекларованих доходів громадян, а відповідно збільшенню розміру податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску.

Також змінився сам механізм розрахунку податкової знижки. Тепер загальну суму доходу у вигляді заробітної плати зменшують на суму внесків до фондів соціального страхування, пенсійного фонду та на суму податкової соціальної пільги, що дає змогу фізичним особам отримати більшу суму податкової знижки. На нашу думку, до 01.01.2011 сума податкової знижки розраховувалася несправедливо, тому що дохід не зменшували на суму внесків до фондів соціального страхування, а отже, 15 % від суми таких внесків було недонараховано.

Нововведенням в оподаткуванні доходів фізичних осіб є нарахування з 01.01.2015 податку за ставкою 5 % на проценти, нараховані на поточні й депозитні банківські рахунки. З одного боку, таке нововведення справедливе і буде одним із важливих джерел наповнення державного бюджету, а відповідно не відбудеться відпливу вкладів через помірність ставки податку. З другого боку, є ризик, що фізичні особи з низьким рівнем доходів узагалі перестануть відкривати депозитні рахунки, а особи з вищими доходами робитимуть вклади за



кордоном. Це призведе до зменшення ресурсної бази українських банків, що похитне їхню стабільність і зменшить загальний інвестиційний ресурс вітчизняної економіки. Банки підвищать проценти на депозитні вклади, а відповідно стануть “дорожчими” і менш доступними кредити. Купівельна спроможність деяких громадян знизиться, вони перестануть купувати рухоме і нерухоме майно, товари тривалого вжитку тощо. Отже, надходження до бюджету від інших податків зменшаться. Таким чином, введення податку на доходи від розміщення депозитів може негативно вплинути на стан банківської системи та економіки України в цілому.

У Податковому кодексі України введено диференціювання податкових ставок щодо доходів, отриманих як заробітна плата, від продажу об'єктів майнових та немайнових прав, надання майна в оренду, доходів, одержаних як додаткове благо, та ін.

З 01.01.2011 для оподаткування доходів фізичних осіб діє дві основні ставки податку:

- 15 %, якщо база оподаткування доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у календарному місяці, не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;
- 17 % на суму перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %.

За цими ставками оподатковуються доходи, одержані, зокрема, але не тільки, у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платникові у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; від виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри; для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента; отримані **фізичною особою – підприємцем** від провадження господарської діяльності (крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування).

Негативною рисою такої норми є підвищення податкового тиску на фізичних осіб, що, у свою чергу, стимулюватиме приховування доходів. Водночас підвищення ставки забезпечить додаткові надхо-

дження до бюджету. Доцільно було б увести декілька ставок податку на доходи фізичних осіб із метою поглиблення диференціації податкового тиску і, таким чином, зменшити податкове навантаження на громадян із низьким рівнем доходів.

Відповідно до норм ПКУ удвічі знижено ставки податку на доходи фізичних осіб – нерезидентів, отриманих у вигляді заробітної плати та від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості, – з 30 до 15 %. Цю ситуацію також можна оцінити як позитивно, так і негативно. Зниження ставки підвищить привабливість вітчизняного ринку праці. З огляду на це безробітних громадян стане більше, що в майбутньому може призвести до зниження заробітної плати.

Відповідно до п. 173.1 ст. 173 ПКУ знизилася ставка податку на доходи, отримані від другого продажу рухомого майна, – з 15 до 5 %, та продажу вантажного автомобіля, – з 15 до 5 %. Згідно зі ст. 172 ПКУ перший продаж об'єкта нерухомого майна не оподатковується незалежно від площі такого майна за умови, що таке майно перебуває у власності фізичної особи протягом трьох років. Водночас введено обмеження щодо першого продажу земельної ділянки, доходи від якого не оподатковуються, якщо площа такої ділянки не перевищує норми безкоштовної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення. Для фізичних осіб такі зміни є позитивними, тому що при купівлі фізичною особою об'єктів рухомого чи нерухомого майна її доходи вже були оподатковані, а при його відчуженні дискусійним є питання про визнання доходів, оскільки не завжди ці об'єкти продаються за ціною вищою, ніж здійснені витрати та отримані від них економічні вигоди.

Важливою позитивною зміною відповідно до норм ПКУ для громадян стало продовження терміну подання декларації:

- до 1 травня наступного року за звітним податковим роком, для тих платників, які зобов'язані її подавати;
- до 31 грудня включно наступного року за звітним податковим роком, для тих, хто має право на податкову знижку.

Таким чином, зміни, які відбулися в оподаткуванні доходів фізичних осіб у зв'язку з введенням у дію ПКУ, однозначно оцінити не можна. Зниження деяких ставок ПДФО зменшить податкове навантаження, що в майбутньому сприятиме виведенню доходів громадян із “тіньової економіки”, зростанню їх рівня і відповідно збільшенню надходжень до бюджету у вигляді податку на доходи фізичних осіб.

### **Контрольні запитання і завдання**

1. Яка кількість податків передбачена ПКУ?
2. Які податки і збори належать до загальнодержавних?
3. Які податки і збори належать до місцевих?
4. Дайте характеристику податку на доходи фізичних осіб.
5. Які ставки податку на доходи фізичних осіб передбачені ПКУ, на доходи у вигляді заробітної плати? Розкрийте умови їх застосування.
6. Яким розділом ПКУ регулюється оподаткування податком на доходи фізичних осіб?
7. Чи може фізична особа отримати податкову знижку більшу, ніж нараховано і сплачено податку на доходи фізичних осіб, на доходи, отримані у вигляді заробітної плати? Поясніть свою відповідь.
8. Який механізм розрахунку податкової знижки відповідно до норм ПКУ? Чи змінився він?
9. Чи передбачено ПКУ застосування податкової соціальної пільги?
10. Які доходи будуть оподатковуватися податком на доходи фізичних осіб з 01.01.2015? За якою ставкою?
11. Чи оподатковуються податком на доходи фізичних осіб доходи фізичної особи, отримані від підприємницької діяльності, якщо вона сплачує єдиний податок?
12. Які зміни в оподаткуванні податком на доходи фізичних осіб відбулися з набранням чинності ПКУ?
13. На які доходи фізичних осіб знизилися ставки податку?
14. Як ви оцінюєте зниження ставок податку на доходи фізичних осіб?
15. Як ви оцінюєте застосування диференційованих ставок оподаткування доходів, отриманих у формі заробітної плати, від продажу об'єктів майнових та немайнових прав, надання майна в оренду, доходів, одержаних як додаткове благо, та ін.?

### **Тести для самоконтролю**

1. Яка кількість загальнодержавних податків передбачена ПКУ?
  - а) 29;
  - б) 18;
  - в) 17.
2. Яка кількість місцевих податків передбачена ПКУ?
  - а) 14;
  - б) 9;
  - в) 5;
3. До якої групи податків належить ПДФО?
  - а) загальнодержавних;
  - б) місцевих;
  - в) непрямих.

4. За якими ставками оподатковується дохід фізичних осіб у вигляді заробітної плати?
  - а) 5 %;
  - б) 15 і 20 %;
  - в) 15 і 17 %.
5. Граничний розмір оподатковуваного доходу громадян, який оподатковується за ставкою 15 %, не повинен перевищувати:
  - а) розміру однієї мінімальної заробітної плати, яка встановлена на 1 січня поточного податкового року, помноженої на коефіцієнт 1,4 і заокругленої до 10 грн;
  - б) 15-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня поточного податкового року;
  - в) 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.
6. За якими ставками оподатковується дохід фізичних осіб нерезидентів у вигляді заробітної плати?
  - а) 15 і 17 %;
  - б) 15 і 30 %;
  - в) 17 і 30 %.
7. З 1 січня якого року будуть оподатковуватися доходи фізичних осіб, отримані у вигляді процентів на поточні та депозитні банківські рахунки?
  - а) 2013 р.;
  - б) 2014 р.;
  - в) 2015 р.
8. За якою ставкою передбачено оподаткування доходів у вигляді процентів на поточні та депозитні банківські рахунки?
  - а) 1 %;
  - б) 5 %;
  - в) 15 %.
9. За якою ставкою оподатковується дохід, отриманий від другого продажу рухомого майна?
  - а) 5 %;
  - б) 15 %;
  - в) не оподатковується.
10. Який граничний термін подання декларації для громадян, що зобов'язані її подати?
  - а) до 1 квітня;
  - б) до 1 травня;
  - в) до 1 серпня.

## ПЛАТНИКИ, ОБ'ЄКТ ТА БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ

### 2.1. ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ (СТ. 162 ПКУ)

Відповідно до ст. 162 ПКУ платники податку розмежовані за критерієм резидентства, а не громадянства. Для цілей оподаткування не має першочергового значення, чи є фізична особа громадянином України, особою без громадянства або громадянином іноземної держави.

Платниками податку на доходи фізичних осіб визнаються громадяни – як резиденти, так і нерезиденти (рис. 2.1).

**Фізична особа – резидент**, що отримує доходи як із джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи

**Фізична особа – нерезидент**, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні

**Податковий агент** – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи

Рис. 2.1. Платники податку на доходи фізичних осіб

Відповідно до пп. 14.1.213. п. 14.1. ст. 14 резиденти – це:

а) юридичні особи та їх відокремлені особи, що утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;

в) фізична особа – резидент – фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

Коли ж фізична особа має місце проживання ще й в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо:

- має місце постійного проживання в Україні;
- має місце постійного проживання в іноземній державі, але має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні;
- не має місця постійного проживання у жодній із держав, але перебуває в Україні не менш як 183 дні (разом із днем приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року;
- центром життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності;
- є громадянином України;
- самостійно визначила основне місце проживання на території України у порядку, встановленому ПКУ, або зареєструвалася як самозайнята особа.

Якщо всупереч закону фізична особа – громадянин України має громадянство іншої країни, то з метою оподаткування цим податком така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном і передбачених ПКУ або нормами міжнародних угод України.

Нерезидентом визнається особа, яка не підпадає під перераховані ознаки, притаманні резиденту. Нерезиденти сплачують ПДФО з доходів, отриманих в Україні.

Відповідно до п. 162.2 ст. 162 ПКУ нерезиденти, які мають дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені чинним міжнародним договором України, і отримують доходи від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї діяльності, не належать до переліку платників податку на доходи фізичних осіб.

З 01.01.2011 до платників податку віднесено податкового агента. **Податковий агент** – це юридична особа (її відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, яка незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язана:

- нараховувати, утримувати і сплачувати ПДФО до бюджету від імені й за рахунок фізичної особи із доходів, що виплачуються такій особі;
- вести податковий облік;
- подавати податкову звітність податковим органам;
- нести відповідальність за порушення.

Податок на доходи фізичних осіб сплачується тільки фізичними особами через податкових агентів або самостійно з доходів, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

У разі смерті платника податку або у судовому порядку визнання його таким, що безвісно відсутній, недієздатний, чи втрати ним статусу резидента (за відсутності податкових зобов'язань як нерезидента згідно з ПКУ) ПДФО за останній податковий період справляється з нарахованих на його користь доходів. Відповідно до цього останнім податковим періодом вважається період, що закінчується днем, на який припадає смерть такого платника податку, винесення судового рішення чи втрата ним статусу резидента. Якщо нарахованих доходів немає, податок сплаті не підлягає.

Якщо фізична особа – платник податку вперше отримує оподатковувані доходи в середині податкового періоду, то перший податковий період починається з дня отримання таких доходів.

## 2.2. ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ

Залежно від статусу платника податку на доходи фізичних осіб розрізняють об'єкти оподаткування резидента і нерезидента (рис. 2.2).

Згідно із п. 163.1 ст. 163 об'єктом оподаткування платника податку (як резидента, так і нерезидента) є, зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, який складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового періоду.

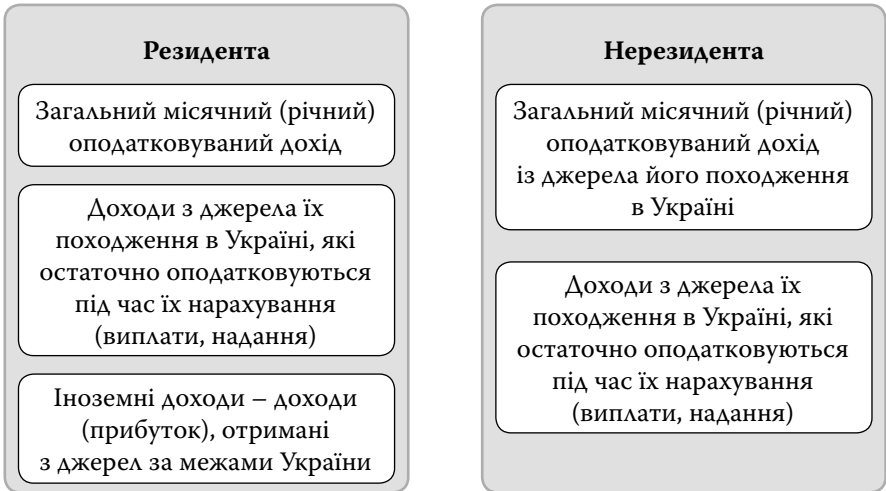


Рис. 2.2. Об'єкт оподаткування податком на доходи фізичних осіб

Відповідно до пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 ПКУ податковий агент зобов'язаний, зокрема, нараховувати, утримувати і сплачувати податок, передбачений розділом IV ПКУ, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам і нести відповідальність за порушення його норм у порядку, передбаченому ст. 18 та розділом IV ПКУ.

Дохід із джерелом його походження в Україні, відповідно до пп. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, – будь-який дохід, отриманий платником податку, у тому числі від будь-яких видів діяльності на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, зокрема, але не тільки, доходи у вигляді:

- процентів, дивідендів, роялті й будь-яких інших пасивних (інвестиційних) доходів, сплачених резидентами України (відповідно до п. 1 розділу XIX “Прикінцеві положення” норма щодо оподаткування процентів набирає чинності з 1 січня 2015 р.);
- доходів від продажу рухомого й нерухомого майна;
- спадщини, подарунків, виграшів, призів;
- заробітної плати, інших виплат і винагород, випланих відповідно до умов трудового й цивільно-правового договору;



– доходів від підприємницької та незалежної професійної діяльності, інших доходів.

Доходом, отриманим із джерел за межами України, відповідно до пп. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, є будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їхньої діяльності за межами митної території України, враховуючи проценти, дивіденди, роялті та будь-які інші види пасивних доходів, спадщину, подарунки, вигрashi, призи, доходи від виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими й трудовими договорами, від надання резидентам в оренду (користування) майна, розташованого за межами України, враховуючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих за межами України портів, доходи від продажу майна, розміщеного за межами України, дохід від відчуження інвестиційних активів, у тому числі корпоративних прав, цінних паперів тощо, інші доходи від будь-яких видів діяльності за межами митної території України або територій, непідконтрольних митним органам.

### 2.3. БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ

Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід з урахуванням особливостей, визначених розділом IV ПКУ.

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

Звітний податковий період – це проміжок часу, який починається з першого календарного дня першого місяця такого періоду (року) і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду (року). Якщо фізична особа вперше отримує оподатковуваний доходи в середині податкового періоду, то перший податковий період починається з дня отримання таких доходів.

Відповідно до звітного податкового періоду загальний оподатковуваний дохід поділяється на місячний оподатковуваний дохід і загальний річний оподатковуваний дохід (рис. 2.3).

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця. Перелік доходів, які входять до розрахунку бази оподаткування, наведено у розділі 3 посібника.

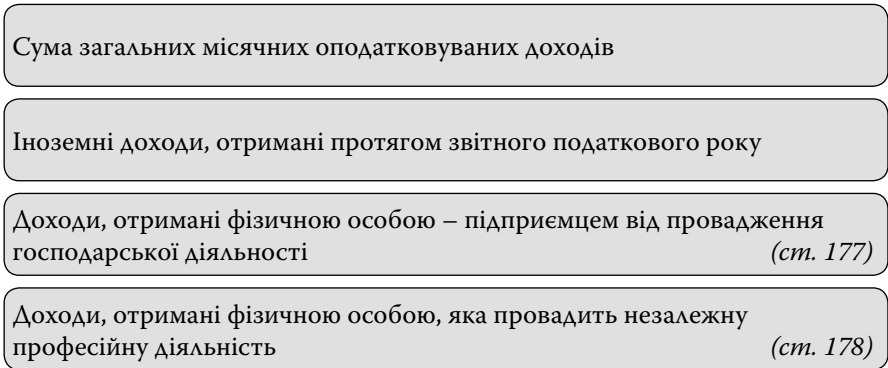


Рис. 2.3. Загальний річний оподатковуваний дохід

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності та на суми податкової знижки такого звітного року (рис. 2.4).

Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається відповідно до п. 177.2 ст. 177 ПКУ та п. 178.3 ст. 178 ПКУ.



Рис. 2.4. База оподаткування податком на доходи фізичних осіб за наявності права на податкову знижку

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

Відповідно до п. 164.4. ст. 164 ПКУ під час нарахування (одержання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент їх нарахування (отримання).

Згідно з п. 164.5. ст. 164 ПКУ під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі база оподаткування розраховується із застосуванням коефіцієнта (рис. 2.5).

Застосування такого “натурального коефіцієнта” означає, що податок при негрошовій виплаті доходів стягується не з доходу, а з наддоходу.

Обов'язковим при такій виплаті є і застосування звичайних цін, які до 01.01.2013 визначатимуться відповідно до п. 1.20 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” (зі змінами й доповненнями). За цим законом звичайна ціна відповідає рівню справед-



Рис. 2.5. Визначення бази оподаткування при виплаті доходів у негрошовій формі

ливих ринкових цін. Справедлива ринкова ціна – це ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власникові за умови, що продавець бажає їх передати, а покупець – отримати за відсутності будь-якого примусу; обидві сторони є взаємно незалежними юридично і фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (або однорідних) товарів (робіт, послуг).

З 01.01.2013 під час перерахунку доходів, випланих у негрошовій формі, необхідно буде застосовувати положення пп. 14.1.71 ст. 14 ПКУ, відповідно до якого звичайна ціна – це ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведено протилежного, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Визначення звичайної ціни може здійснюватися за одним із методів (ст. 39 ПКУ):

- а) порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- б) ціни перепродажу;
- в) “витрати плюс”;
- г) розподілення прибутку;
- г) чистого прибутку.

При визначенні звичайної ціни за вказаними методами використовується інформація про ціни в операціях між непов’язаними особами у зіставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). У разі відсутності даних для застосування цих методів звичайна ціна може бути визначена за результатами незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проводиться суб’єктом оціночної діяльності відповідно до Закону України “Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні”.

Наприклад, підприємством фізичній особі надано туристичну путівку вартістю 3600 грн, у тому числі ПДВ – 600 грн.

$$\text{Коефіцієнт} = 100 : (1 - 15) = 1,1764706.$$

$$\text{База оподаткування} = 3600 \cdot 1,1764706 = 4235,3 \text{ грн.}$$

$$\text{ПДФО} = 4235,3 \cdot 0,15 = 635,3 \text{ грн.}$$

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

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) база опо-

даткування визначається як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

### **Контрольні запитання і завдання**

1. Назвіть платників податку на доходи фізичних осіб.
2. Назвіть податкових агентів, які сплачують податок на доходи фізичних осіб.
3. Що є об'єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб?
4. Класифікація об'єктів оподаткування ПДФО.
5. Що є об'єктом оподаткування ПДФО резидента?
6. Що є об'єктом оподаткування ПДФО нерезидента?
7. Назвіть доходи, які є об'єктом оподаткування ПДФО.
8. З яких доходів складається загальний оподатковуваний дохід?
9. З яких доходів складається загальний місячний оподатковуваний дохід?
10. З яких доходів складається загальний річний оподатковуваний дохід?
11. Як визначається база оподаткування доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей?
12. Як визначається база оподаткування під час нарахування доходів у формі заробітної плати?
13. Як визначається база оподаткування під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі?
14. За якою формулою розраховується натуральний коефіцієнт?
15. Які доходи входять до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку?

### **Тести для самоконтролю**

1. Платниками податку на доходи фізичних осіб є:
  - а) юридичні особи;
  - б) фізичні особи;
  - в) фізичні особи – підприємці, платники єдиного податку, які не мають найманих працівників.
2. Хто не належить до податкових агентів?
  - а) фізичні особи;
  - б) самозайняті особи;
  - в) юридичні особи.
3. До об'єктів оподаткування нерезидентів не належать:
  - а) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід із джерела його походження в Україні;
  - б) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);

- в) іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.
4. Чи є об'єктом оподаткування доходи від підприємницької та незалежної професійної діяльності?
- а) так;
  - б) так, якщо доходи оподатковуються за загальною системою оподаткування;
  - в) ні.
5. Що не входить до бази оподаткування для ПДФО?
- а) чистий річний оподатковуваний дохід;
  - б) загальний оподатковуваний дохід;
  - в) податкова знижка.
6. До бази оподаткування входять:
- а) тільки доходи у грошовій формі;
  - б) тільки доходи у негрошовій формі;
  - в) доходи як у грошовій, так і негрошовій формах.
7. Як оподатковуються доходи, отримані у вигляді валютних цінностей?
- а) перераховуються у гривні за курсом продажу валюту;
  - б) перераховуються у гривні за валютним курсом НБУ;
  - в) без перерахування у національну валюту.
8. Як визначається база оподаткування доходів у будь-якій негрошовій формі?
- а) вартість доходу множиться на коефіцієнт;
  - б) вартість доходу і є базою оподаткування;
  - в) доходи у негрошовій формі не оподатковуються.
9. Як визначається база оподаткування коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження, які повернуті у встановлені законодавством строки?
- а) повернуті у встановлені законодавством строки надміру витрачені кошти у відрядженні не оподатковуються;
  - б) сума надміру витрачених коштів і є базою оподаткування;
  - в) сума надміру витрачених коштів множиться на коефіцієнт.
10. Як визначається база оподаткування доходів у формі заробітної плати?
- а) нарахована заробітна плата зменшена на суму страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності;
  - б) нарахована заробітна плата зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а у випадках, передбачених законом, – на суму аліментів і кредитів, виданих працівнику;
  - в) нарахована заробітна плата зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

## **СКЛАД ДОХОДІВ, ЯКІ ВХОДЯТЬ І НЕ ВХОДЯТЬ ДО РОЗРАХУНКУ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ**

### **3.1. ДОХОДИ, ЯКІ ВХОДЯТЬ ДО РОЗРАХУНКУ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ**

Перелік доходів, які входять до розрахунку бази оподаткування, закріплений у ст. 164 ПКУ, не є вичерпним, про що зроблено застереження в пп. 164.2.19 п. 164.2 ст. 164 ПКУ “інші доходи, крім зазначених у ст. 165 ПКУ”. Це твердження дає підстави вивести таке правило. Дохід, який не знайшов підтвердження у ст. 165 ПКУ як такий, що вилучається з оподаткованого доходу, потенційно розглядається як складова бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Кожному виду доходів присвоюється окремий код, перелік яких наведено у додатку Б.

В Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату від 13.01.2004 № 5, наведено перелік виплат працівникам підприємств. Відповідно до неї в додатку В наведено перелік доходів фізичної особи та зазначено, які з них оподатковуються.

1. Основним видом доходу, як загального місячного, так і річного оподаткованого, є дохід у вигляді заробітної плати, нарахованої (виплаченої) платникові податку відповідно до умов трудового договору (контракту) (пп. 164.2.1 п. 164.1 ст. 164 ПКУ). З метою оподаткування відповідно до пп. 14.1.48 п. 14.1 ст. 14 ПКУ під поняттям “заробітна плата” слід розуміти основну й додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які здійснюються (надаються) платникові податку у зв’язку з відносинами трудового найму згідно із законом.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загально-

обов'язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010), страхових внесків до Накопичувального фонду (які враховуватимуться після прийняття відповідних законодавчих актів щодо Накопичувального фонду), обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду (у випадках, передбачених законом, якщо внески сплачувалися за рахунок заробітної плати працівника), а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності (нарахована відповідно до вимог ст. 169 ПКУ) (рис. 3.1).

2. Суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платникові податку відповідно до умов цивільно-правового договору.

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) база оподаткування визначається як нарахована сума такої винагороди, зменшена на розмір єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

3. Доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим осо-



Рис. 3.1. Визначення бази оподаткування при нарахуванні доходів у формі заробітної плати



бам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної (промислової) власності та прирівняні до них права (далі – роялті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу.

4. Частина доходів від операцій із майном, розмір якої визначається згідно з положеннями статей 172–173 ПКУ.

5. Дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 ПКУ.

6. Оподатковуваний дохід (прибуток), що не ввійшов до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів і самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби згідно із ПКУ.

7. Сума заборгованості платника податку за укладеним ним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності та яка перевищує суму, що становить 50 % місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно з розділом II ПКУ, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів і виплати податкового боргу, а також дохід, що становить позитивну різницю між сумою коштів, одержаною платником податку від фінансової установи після реалізації заставленого майна платника податку при зверненні стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики), та сумою фактично сплачених платником податку зобов'язань за таким договором кредиту (позики), і сумою, що утримана фінансовою установою в рахунок компенсації своїх витрат/втрат (враховуючи залишок несплаченої платником податку суми фінансового кредиту) згідно з таким договором. Фізична особа самостійно сплачує податок із таких доходів та фіксує це у річній податковій декларації.

8. Дохід у вигляді дивідендів, вигащів, призів, процентів, крім: – процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, та на боргові зобов'язання Національного банку України;

- процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються тільки виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги та інших передбачених законом соціальних виплат. Ознаки таких рахунків визначаються НБУ;
- дивідендів, що нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, який нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента і в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на суму купу номінальну вартість нарахованих дивідендів;
- вигащів, призів у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 встановлених законом мінімальних заробітних плат.

9. Інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій із цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім:

- доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, та на боргові зобов'язання Національного банку України;
- відчуження акцій (інших корпоративних прав), одержаних ним у власність у процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його вкладу до установ Ощадного банку СРСР або до установ державного страхування СРСР чи в обмін на приватизаційні сертифікати, одержані ним відповідно до закону, а також сума доходу, отриманого таким платником податку внаслідок відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) за нормами безоплатної передачі, визначеними ст. 121 Земельного кодексу України залежно від їх призначення, та майнових паїв, безпосередньо отриманих ним у власність у процесі приватизації;
- інвестиційний прибуток від операцій із борговими зобов'язаннями Національного банку України та казначейськими зобов'язаннями України, емітованими центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти.

10. Дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунк майна.

11. Сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється з урахуванням “натурального коефіцієнта” (його розрахунок наведено у розділі 2).

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

13. Доходи, що становлять позитивну різницю між:

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

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

14. Дохід у вигляді штрафів, пені, відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім:

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

б) процентів, отриманих від боржника через прострочення виконання ним договірних зобов'язань;

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

г) суми втрат, заподіяних платникові податку актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів дізнання, досудового слідства, прокуратури або

суду, що відшкодовуються державою у порядку, встановленому законом;

г) виплат з державного бюджету, пов'язаних з виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів, у тому числі Європейського суду з прав людини, ухвалених за результатами розгляду справ проти України.

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

15. Сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платникові податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, у випадках і розмірах, визначених пп. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 ПКУ. Податковий агент утримує і сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками 15 та/або 17 %, з:

а) 60 % суми:

– одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору.

Якщо вигодонабувач є страхувальником за договором, оподаткуванню підлягає розмір перевищення страхової виплати над сумою внесених страхових платежів за правилами оподаткування доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках;

– одноразової страхової виплати за договором страхування довічних пенсій, за винятком одноразової суми виплати за договором пенсійного вкладу, виплат із рахунку учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник фонду банківського управління, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримала інвалідність І групи (пп. "в" пп. 170.8.3 ПКУ);

– виплати пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учасникові фонду в порядку і строки, визначені законодавством;

– регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних і цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети), крім нарахованих та/або виплачених платникові податку – резиденту, який не досяг повноліття або має вік не менш ніж 70 років (підпункт “а” пп. 170.8.3 ПКУ);

б) викупної суми у разі дострокового розірвання страхувальником договору довгострокового страхування життя;

в) суми коштів, із якої не було утримано (сплачено) податку та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунку учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

16. Сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), внесків на пенсійні вклади, внесків до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою – резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються:

а) особою-резидентом, що визначається вигодонабувачем (бенефіціаром) за такими договорами;

б) одним із членів сім'ї першого ступеня споріднення платника податку;

в) роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного забезпечення платника податку, якщо така сума не перевищує 15 % нарахованої цим роботодавцем суми заробітної плати платникові податку протягом кожного звітного податкового місяця, за який вноситься страховий платіж (страховий внесок, страхова премія) або сплачується пенсійний внесок, внесків до фондів банківського управління, але не більш як п'яти розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом про Державний бюджет України на відповідний рік у розрахунок за місяць за сукупністю таких внесків.

17. Дохід, отриманий платником податку як додаткове благо у вигляді:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, що належать роботодавцю, наданих платникові податку в безоплатне користування, або компенсації вартості

такого використання, крім випадків, коли таке надання зумовлене виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи передбачене нормами колективного договору або відповідно до закону в установлених ними межах;

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

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

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

Під словосполученням “послуги домашнього обслуговуючого персоналу” слід розуміти послуги з побутового обслуговування фізичної особи, членів її сім'ї або від імені чи за їх дорученням будь-якої третьої особи, зокрема ремонт або спорудження об'єктів рухомого чи нерухомого майна, що належить таким особам або використовується ними;

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

г) суми безповоротної фінансової допомоги (крім суми процентів, умовно нарахованих на таку допомогу);

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

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

Якщо додаткові блага надаються у негрошовій формі, сума податку об'єкта оподаткування обчислюється з урахуванням “натурального коефіцієнта” (розрахунок якого наведений у розділі 2 посібника).

18. Дохід, отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брухт дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України.

Під час виплати доходів за зданий (проданий) платником податку брухт чорних та/або дорогоцінних металів особа, яка його закупує, вважається податковим агентом і зобов'язана утримати податок із суми такої виплати за ставкою, встановленою розділом IV ПКУ.

19. Інші доходи, крім зазначених у ст. 165 ПКУ.

20. Дохід, отриманий платником податку у вигляді добровільної допомоги на такі цілі:

- косметичне лікування або косметичну хірургію (враховуючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями);
- водолікування й геліотерапію, не пов'язані з хронічними захворюваннями;
- лікування і протезування зубів із використанням дорогоцінних металів, гальванопластики та порцеляни;
- аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування);

- операції зі зміни статі;
- лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування);
- лікування тютюнової чи алкогольної залежності;
- придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, які не входять до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

### 3.2. ДОХОДИ, ЯКІ НЕ ВХОДЯТЬ ДО РОЗРАХУНКУ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ

У ст. 165 ПКУ закріплено перелік доходів, які не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. Тобто це доходи, які не враховуються під час визначення загального місячного чи загального річного оподаткованого доходу платника податку.

До цієї групи доходів належать:

1) **кошти соціального спрямування** (наприклад, сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат, надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій);

2) **компенсаційні виплати** (наприклад, сума грошової компенсації, що виплачується військовослужбовцям за належне їм для отримання житлове приміщення, передбачена пп. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 ПКУ, відшкодування платникові податку розміру збитків, заподіяних йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом, передбачена пп. 165.1.3 п. 165.1 ст. 165 ПКУ);

3) **інші види доходів**.

До доходів, які не враховуються при оподаткуванні, належать:

1. Сума державної й соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат та надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (враховуючи грошові компенсації інвалідам, на дітей-інвалідів під час реалізації індивідуальних програм реабілітації інвалідів, суми допомоги з вагітності й пологів), винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у фор-



мі фінансової допомоги інвалідам із Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом, у тому числі (але не тільки):

а) сума грошової допомоги, яка надається згідно із законом членам сімей військовослужбовців чи осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, органів і підрозділів цивільного захисту, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (без вісті пропали) або померли під час виконання службових обов'язків;

б) сума державних премій України або стипендій України, призначених законом, постановами Верховної Ради України, указами Президента України, винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, а також вартість державних нагород чи винагород від імені України, крім тих, що виплачуються коштами чи іншим майном, сума Нобелівської чи Абелівської премій;

в) сума коштів із Державного бюджету України дійсним членам (академікам) та членам-кореспондентам Національної академії наук України, Української академії аграрних наук, Академії медичних наук України, Академії педагогічних наук України, Академії правових наук України та Академії мистецтв України як щомісячна довічна плата за звання дійсного члена та члена-кореспондента;

г) сума допомоги, яка виплачується (надається) жертвам нацистських переслідувань або їхнім спадкоємцям із бюджетів чи інших джерел, визначених міжнародними договорами України, згоду на обов'язковість яких надала Верховна Рада України, а також особам, що мають звання "Праведник Миру";

г) сума допомоги, яка виплачується (надається) особам, визаним репресованими та/або реабілітованими згідно із законом, або їхнім спадкоємцям із бюджетів чи інших джерел, визначених міжнародними договорами України, згоду на обов'язковість яких надала Верховна Рада України;

е) сума пенсій (враховуючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, одержуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, а також з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надала Вер-

ховна Рада України, такі пенсії не підлягають оподаткуванню чи оподатковуються в країні їх виплати;

е) сума грошової компенсації за витрату часу, розмір якої встановлюється Кабінетом Міністрів України, яку отримують фізичні особи за ведення записів та подання відомостей відповідно до програм державних вибіркових обстежень, що проводяться органами державної статистики;

ж) сума грошової компенсації, що виплачується військовослужбовцям за належне їм для отримання житлове приміщення;

з) сума щорічної разової грошової допомоги, яка надається згідно із Законом України “Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”.

Винятки не поширюються на виплату заробітної плати, грошової (вихідної) допомоги при виході на пенсію (у відставку) та виплату, пов’язану з тимчасовою втратою працездатності.

2. Сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, та на боргові зобов’язання Національного банку України.

3. Сума відшкодування платникові податку розміру збитків, заподіяних йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом.

4. Сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються з урахуванням п. 170.7 ст. 170 ПКУ:

а) творчими спілками їхнім членам у випадках, передбачених законом;

б) Товариством Червоного Хреста України на користь отримувачів благодійної допомоги відповідно до закону;

в) іншими неприбутковими організаціями (крім кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ) і благодійними фондами України, статус яких визначається відповідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов’язаним із ними фізичним особам;

г) сума, яка щороку виплачується переможцям Міжнародного конкурсу з української мови імені Петра Яцика.

5. Сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших, ніж єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

6. Сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вноситься за рахунок його роботодавця у розмірах, визначених законом.

7. Сума страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкові страхові внески до недержавного пенсійного фонду та фонду банківського управління.

8. Сума коштів, що належать платникові податку, які відповідно до закону перераховуються з Накопичувального фонду до недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління чи страхової організації, з недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління до іншого недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок банку.

9. Вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоної води, мийних і знешкоджувальних засобів, а також спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України “Про охорону праці”, спеціального (форменого) одягу та взуття, що надаються роботодавцем у тимчасове користування платникові податку, який перебуває з ним у трудових відносинах. Порядок забезпечення, перелік та граничні строки використання спеціального (у тому числі форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту встановлюються Кабінетом Міністрів України та/або галузевими нормами безоплатної видачі працівникам спеціального (форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту.

Норми забезпечення лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними йому харчовими продуктами, газованою солоною водою, мийними та знешкоджувальними засобами розробляються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я.

Норми безоплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам гірничодобувної промисловості затверджені наказом Державного комітету

України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 21.08.2008 № 184; норми безоплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам дорожнього господарства затверджені наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 24.12.2008 № 292; норми безоплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам загальних професій різних галузей промисловості затверджені наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 16.04.2009 № 62; норми безоплатної видачі спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту працівникам електротехнічної промисловості затверджені наказом Державного комітету України з промислової безпеки, охорони праці та гірничого нагляду від 29.12.2008 № 300 тощо.

10. Сума грошового або майнового утримання чи забезпечення військовослужбовців строкової служби (у тому числі осіб, що проходять альтернативну службу), передбачена законом, яка виплачується з бюджету чи бюджетною установою.

11. Кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт, які розраховуються згідно з постановою Кабінету Міністрів України “Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон” від 23.04.1999 № 663, Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59, постановою КМУ “Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів” від 02.02.2011 № 98 та іншими нормативно-правовими документами з цих питань. А ще суми компенсаційних виплат в іноземній валюті, що виплачуються відповідно до закону працівникам дипломатичної служби, направленим у довготермінове відрядження.

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний надати звіт про використання коштів, виданих на відрядження, при цьому головною умовою відшкодування таких витрат є наявність оригіналів документів, що підтверджують їх вартість (квитки, квитанції, чеки, розрахунки тощо). Враховуючи викладене, якщо найманим

працівником не надані оригінали документів, які підтверджують вартість витрат під час відрядження, але за рішенням керівника юридичної особи були йому відшкодовані, то сума таких витрат вважатиметься додатковим благом і вноситиметься до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку, незалежно від того, надавався аванс на відрядження чи ні.

12. Вартість товарів, які надходять платникові податку як гарантійна заміна у порядку, встановленому законом, а також грошова компенсація вартості товарів, надана платникові податку в разі їх повернення продавцю або особі, уповноваженій таким продавцем здійснювати їх гарантійне обслуговування (заміну) протягом гарантійного строку, але не вище, ніж ціна придбання таких товарів.

13. Кошти або вартість майна (нематеріальних активів), які надходять платникові податку за рішенням суду в результаті поділу спільної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його недійсним або за добровільним рішенням сторін з урахуванням норм Сімейного кодексу України.

14. Аліменти, що виплачуються платникові податку згідно з рішенням суду або за добровільним рішенням сторін у сумах, визначених згідно із Сімейним кодексом України, за винятком виплати аліментів нерезидентом незалежно від їх розміру, якщо інше не встановлено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Отже, платник податку, який отримує аліменти від нерезидента, зобов'язаний внести суму таких доходів до складу загального річного оподатковуваного доходу і сплатити податок до бюджету.

15. Кошти або майно (майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг), отримані платниками податку як дарунок з урахуванням положень розділу IV ПКУ.

16. Кошти, отримані платником податку в рахунок компенсації (відшкодування) вартості майна (нематеріальних активів), примусово відчуженого державою у випадках, передбачених законом, або вартість такої компенсації, отриманої у негрошовій формі.

17. Сума надміру сплачених грошових зобов'язань, страхових внесків із бюджетів або державних цільових страхових фондів згідно із законом, а також бюджетного відшкодування під час застосування права на податкову знижку, що повертається платникові податку.

18. Дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, і в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів.

19. Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку за рахунок коштів благодійної організації або його роботодавця, у тому числі в частині витрат роботодавця на обов'язковий профілактичний огляд працівника згідно із Законом України “Про захист населення від інфекційних хвороб” та на вакцинацію працівника, спрямовану на профілактику захворювань у період загрози епідемії відповідно до Закону України “Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення” за наявності відповідних підтвердних документів, крім витрат, що компенсуються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

20. Вартість вугілля та вугільних брикетів, безоплатно наданих в обсягах і за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України, у тому числі компенсації вартості такого вугілля та вугільних брикетів:

- працівникам із видобутку (переробки) вугілля та вуглебудівних підприємств;
- пенсіонерам, які пропрацювали на підприємствах із видобутку (переробки) вугілля, вуглебудівних підприємствах: на підземних роботах – не менш ніж 10 років для чоловіків і не менш ніж 7 років 6 місяців для жінок; на роботах, пов'язаних із підземними умовами, – не менш ніж 15 років для чоловіків і не менш ніж 12 років 6 місяців для жінок; на роботах технологічної лінії на поверхні чинних шахт чи на шахтах, що будуються, розрізах, збагачувальних та брикетних фабриках – не менш як 20 років для чоловіків і не менш як 15 років для жінок;
- інвалідам і ветеранам війни та праці, особам, нагородженим знаками “Шахтарська слава” або “Шахтарська доблесть” I, II, III ступенів, особам, інвалідність яких настала внаслідок загального захворювання, у разі, якщо вони користувалися цим правом до настання інвалідності;

– сім'ям працівників, які загинули (померли) на підприємствах із видобутку (переробки) вугілля, що отримують пенсії у зв'язку із втратою годувальника, а також вдовам померлих пенсіонерів, які за життя мали таке право.

При виплаті грошової компенсації вартості такого вугілля та вугільних брикетів її сума не входить до складу загального оподаткованого доходу платника податку.

Порядок виконання цього підпункту встановлюється Кабінетом Міністрів України. При визначенні осіб, дохід яких обчислюється з урахуванням вказаних обмежень, необхідно звернутись до переліку професій працівників із видобутку (переробки) вугілля та працівників вуглебудівних підприємств, яким безоплатно надається вугілля на побутові потреби і до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу яких не входить вартість такого вугілля, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 17.03.2011 № 303.

21. Сума, сплачена роботодавцем на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за фізичну особу, але не вище від розміру, що дорівнює розмірові місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн), на кожний повний або неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи, незалежно від того, чи перебуває ця особа у трудових відносинах із роботодавцем, але за умови, що вона уклала з ним письмовий договір (контракт) про взяті зобов'язання з відпрацювання у такого роботодавця після закінчення вищого та/або професійно-технічного навчального закладу і отримання спеціальності (кваліфікації) не менш ніж три роки.

Якщо працівник припиняє трудові відносини з роботодавцем протягом періоду такого навчання або до закінчення третього календарного року від року, в якому закінчується навчання, сума, сплачена як компенсація вартості навчання, прирівнюється до додаткового блага, наданого цьому працівникові протягом року, на який припадає таке припинення трудових відносин, та підлягає оподаткуванню у загальному порядку.

22. Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку:

а) будь-якою фізичною особою, благодійною організацією, Пенсійним фондом України, відповідним структурним підрозділом міс-

цевої державної адміністрації, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування України або професійною спілкою;

б) роботодавцем такого померлого платника податку за його останнім місцем роботи (у тому числі перед виходом на пенсію) у розмірі, що не перевищує подвійного розміру суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 3000 грн = 2 · 1500 грн). Сума перевищення за її наявності остаточно оподатковується під час нарахування (виплати, надання).

23. Вартість майна, а також сума грошової допомоги, що надається дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування (у тому числі випускникам професійно-технічних навчальних закладів і вищих навчальних закладів I–IV рівнів акредитації), у порядку і розмірах, визначених Кабінетом Міністрів України.

24. Доходи від відчуження безпосередньо власником сільськогосподарської продукції (враховуючи продукцію первинної переробки), вирощеної (виробленої) ним на земельних ділянках, наданих йому в розмірах, встановлених Земельним кодексом України для ведення особистого селянського господарства, якщо їх розмір не було збільшено в результаті отриманої в натурі (на місцевості) земельної частки (паю), будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибних ділянок), ведення садівництва та індивідуального дачного будівництва.

Отримувач таких доходів подає податковому агенту довідку про своє право на отримання доходу у джерела його виплати без сплати податку.

Форма довідки, строк дії, порядок її видачі розробляються і затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері земельних відносин.

25. Сума доходу, отримана платником податку за здані (продані) ним вторинну сировину, побутові відходи, брухт кольорових металів, враховуючи використані (виснажені) акумулятори електричні свинцево-кислотні (код 8548 10 21 00 згідно з УКТ ЗЕД), залишки та брухт електричних акумуляторів із вмістом свинцю (код 8548 10 91 00



згідно з УКТ ЗЕД), та брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України”.

26. Сума стипендії (разом із сумою її індексації, нарахованої відповідно до закону), яка виплачується з бюджету учню, студенту, курсанту військових навчальних закладів, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, але не вище ніж сума, визначена в абзаці першому пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 ПКУ. Сума перевищення за її наявності підлягає оподаткуванню під час її нарахування (виплати) за основними ставками.

27. Сума страхової виплати, страхового відшкодування або викупна сума, отримана платником податку за договором страхування від страховика-резидента, інша ніж довгострокове страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій) та недержавне пенсійне забезпечення, у разі виконання таких умов:

а) під час страхування життя або здоров'я платника податку у разі:

- дожиття застрахованої особи до дати чи події, передбаченої договором страхування життя, чи досягнення віку, передбаченого таким договором;
- викупна сума в частині, що не перевищує суми внесених страхових платежів за договором страхування життя, іншого, ніж довгострокове страхування життя;
- у разі страхового випадку – факт заподіяння шкоди застрахованій особі повинен бути належним чином підтверджений. Якщо застрахована особа помирає, сума страхової виплати, яка належить вигодонабувачам або спадкоємцям, оподатковується за правилами та ставками, встановленими для оподаткування спадщини (вигодонабувач прирівнюється до спадкоємця);

б) під час страхування майна сума страхового відшкодування не може перевищувати вартості застрахованого майна, визначеної за звичайними цінами на дату укладення страхового договору, збільшеної на суму сплачених страхових платежів (страхових внесків, страхових премій);

в) під час страхування цивільної відповідальності сума страхового відшкодування не може перевищувати розміру шкоди, фактично заподіяної вигодонабувачу (бенефіціару), яка визначається за звичайними цінами на дату такої страхової виплати.

28. Сума страхової виплати, страхового відшкодування, викупна сума або їх частина, чи пенсійна виплата, отримана платником по-

датку за договором довгострокового страхування життя, у тому числі страхування довічних пенсій, сума пенсійної виплати із системи недержавного пенсійного забезпечення, сума виплати за договором пенсійного вкладу, договором довірчого управління, укладеним з учасником фонду банківського управління, зокрема:

а) сума регулярних і послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк, одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих та/або виплачених платникові податку – резиденту, який не досяг повноліття або має вік не менш ніж 70 років;

б) сума страхової виплати за договором довгострокового страхування життя, якщо внаслідок страхового випадку застрахована особа отримала інвалідність I групи;

в) сума виплати за договором пенсійного вкладу, виплат із рахунка учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник фонду банківського управління, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримала інвалідність I групи;

г) сума одноразової пенсійної виплати учаснику недержавного пенсійного фонду або Накопичувального фонду за рахунок коштів Накопичувального фонду.

29. Основна сума депозиту (вкладу), внесеного платником податку до банку чи небанківської фінансової установи, яка повертається йому, а також основна сума кредиту, що отримується платником податку (протягом строку дії договору), у тому числі фінансового кредиту, забезпеченого заставою, на визначений строк та під проценти.

30. Сума виплат громадянам України (їх спадкоємцям) грошових заощаджень, поміщених у період до 2 січня 1992 р. в установи Ощадного банку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у такі державні цінні папери: облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 р., облігації Державної внутрішньої вигральної позики 1982 р., державні казначейські зобов'язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР та грошові заощадження громадян України, розміщені в установах Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 рр.

31. Основна сума поворотної фінансової допомоги, наданої платником податку іншим особам, яка повертається йому, основна сума поворотної фінансової допомоги, що отримується платником податку.

32. Прибуток від операцій із майном або інвестиційними активами, який не підлягає оподаткуванню згідно з відповідними положеннями розділу IV ПКУ.

33. Сума, отримана платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства, яка виплачується з бюджету чи бюджетною установою.

34. Вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або зі знижкою відповідно до закону, а також сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла, яка надається платникові податку відповідно до законодавства.

Якщо платник податку з числа державних службовців та прирівняних до них осіб має право на отримання одноразової грошової компенсації витрат для створення належних житлових умов відповідно до законодавства, сума такої компенсації оподатковується як додаткове благо під час її нарахування (виплати) за її рахунок.

35. Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування, у тому числі на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, що надаються йому безоплатно або зі знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування.

36. Дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок згідно зі спрощеною системою оподаткування відповідно до глави 1 розділу XIV ПКУ.

37. Сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) платника податку згідно із законом.

38. Вартість орденів, медалей, знаків, кубків, дипломів, грамот і квітів, якими відзначаються працівники, інші категорії громадян та/або переможці змагань, конкурсів.

39. Вартість дарунків (а також призів переможцям і призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї міні-

мальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі.

40. Сума доходу, отриманого платником податку внаслідок відчуження акцій (інших корпоративних прав), одержаних ним у власність у процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його вкладу до установ Ощадного банку СРСР або до установ державного страхування СРСР, або в обмін на приватизаційні сертифікати, отримані ним відповідно до закону, а також сума доходу, отриманого таким платником податку внаслідок відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) за нормами безоплатної передачі, визначеними ст. 121 Земельного кодексу України залежно від їх призначення, та майнових паїв, безпосередньо отриманих ним у власність у процесі приватизації.

41. Доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються тільки виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги та інших передбачених законом соціальних виплат. Ознаки таких рахунків визначаються Національним банком України.

42. Суми коштів, надані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів та їх спілками платникам податку – учасникам конгресів, симпозіумів, зборів, конференцій, пленумів, з'їздів, фестивалів, виставок, концертів, реабілітаційних заходів, фізкультурно-спортивних заходів і конкурсів, які проводяться такими організаціями, як компенсація витрат на проживання, харчування та проїзд до місця проведення заходів і у зворотному напрямку.

43. Сума страхової виплати за договорами страхування життя у разі смерті застрахованої особи, якщо така виплата отримується членами сім'ї застрахованої особи першого ступеня споріднення, або особою, яка є інвалідом I групи чи дитиною-інвалідом, або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківського піклування.

44. Сума майнового і немайнового внеску платника податку до статутного фонду юридичної особи – емітента корпоративних прав в обмін на такі корпоративні права.

45. Вартість побічних лісових користувань для власного споживання (заготівля лікарських рослин, збирання лісової підстилки, за-

готівля очерету й інших побічних лісових користувань, передбачених Лісовим кодексом України).

46. Сума коштів, отриманих як виграш, приз у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 мінімальних заробітних плат, розмір якої встановлюється законом.

47. Сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат і відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються за рішенням професійної спілки, її об'єднання та/або організації професійної спілки, прийнятим в установленому порядку, на користь члена такої професійної спілки протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, який дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

При цьому зазначені виплати мають бути здійснені у розмірах та на цілі, встановлені загальними зборами членів профспілки.

48. Доходи від кооперативних виплат та/або одержання паю членом сільськогосподарського виробничого кооперативу у разі його виходу з кооперативу, отримані членом сільськогосподарського виробничого кооперативу, членами якого є тільки фізичні особи, що здійснюють виробництво сільськогосподарської продукції, а саме молока та м'яса, з використанням земельних ділянок членів, наданих для ведення особистого селянського господарства, якщо їх розмір не було збільшено в результаті отриманої в натурі (на місцевості) земельної частки (паю); будівництва і обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибних ділянок), ведення садівництва та індивідуального дачного будівництва за умови використання праці тільки членів такого кооперативу.

49. Інші доходи, які згідно з ПКУ не входять до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

50. Операції з конвертації цінних паперів у разі, якщо їх обмін здійснюється за звичайними цінами або за вартістю чистих активів у розрахунку на один цінний папір, які не призводять до відчуження інвестицій і проводяться з цінними паперами ІСІ, що перебувають у віданні однієї компанії з управління активами.

51. Доходи від операцій із валютними цінностями (крім цінних паперів), пов'язаних із переходом права власності на такі валютні цінності, за винятком доходів, оподаткування яких прямо передбачено іншими нормами розділу IV ПКУ.

52. Інвестиційний прибуток від операцій із борговими зобов'язаннями Національного банку України та казначейськими зобов'язаннями України, емітованими центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти.

53. Дохід від благодійної допомоги, у тому числі гуманітарної (далі – благодійна допомога), яка надходить на його користь у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) і відповідає вимогам.

Для цілей оподаткування благодійна допомога поділяється на цільову й нецільову.

Цільовою є благодійна допомога, що надається під визначені умови та напрями її витрачання, а нецільовою вважається допомога, яка надається без встановлення таких умов або напрямів.

54. Дохід від цільової або нецільової благодійної допомоги, що надається платникові податку, який постраждав унаслідок:

а) екологічних, техногенних та інших катастроф у місцевостях, оголошених згідно з Конституцією України зонами надзвичайної екологічної ситуації, – у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України;

б) стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали шкоди чи створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, викликали або можуть викликати людські жертви чи втрату власності громадян, у зв'язку з якими рішення про залучення (надання) благодійної допомоги було прийнято відповідно Кабінетом Міністрів України чи органом місцевого самоврядування, у граничних сумах, визначених Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування відповідно.

Благодійна допомога, що надається на такі цілі, має розподілятися через державний чи місцевий бюджет або через банківські рахунки благодійних організацій, Товариства Червоного Хреста України, які внесені до Реєстру неприбуткових організацій та установ.

Вважається цільовою благодійною допомогою і не підлягає оподаткуванню профспівкова виплата, здійснена за рішенням профспівки, прийнятим в установленому порядку на користь члена такої профспівки, який має статус постраждалого внаслідок перелічених обставин.

55. Дохід від нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається резидентами, – юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, який дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

Благодійник – юридична особа – зазначає відомості про надані суми нецільової благодійної допомоги у податковій звітності.

У разі отримання нецільової благодійної допомоги від благодійника – фізичної чи юридичної особи платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію із зазначенням її суми, якщо загальна сума отриманої нецільової благодійної допомоги протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 й округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

56. Дохід від цільової благодійної допомоги, що надається резидентами – юридичними чи фізичними особами у будь-якій сумі (вартості):

а) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг із лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів) у розмірах, що не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, крім витрат на косметичне лікування або косметичну хірургію (враховуючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями), водолікування та геліотерапію, не пов'язані з хронічними захворюваннями, лікування й протезування зубів із використанням дорогоцінних металів, гальванопластики й порцеляни, аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або якщо вагітність стала наслідком зґвалтування), операції зі зміни статі; лікування венеричних захво-

рювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких стало нестатеве зараження або зґвалтування), лікування тютюнової чи алкогольної залежності; придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, які не входять до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України;

б) протезно-ортопедичним підприємствам, реабілітаційним установам для компенсації вартості платних реабілітаційних послуг, технічних та інших засобів реабілітації, наданих платникові податку, визнаному в установленому порядку інвалідом, або його дитині-інваліду, у розмірах, що не перекриваються виплатами із бюджетів і фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування;

в) будинку маляти, будинку дитини, будинку-інтернату, школі-інтернату (у тому числі спеціальній, санаторній або для сиріт), дитячому будинку сімейного типу, прийомній сім'ї, школі соціальної реабілітації, притулку для неповнолітніх; приймальнику-розподільнику системи Міністерства внутрішніх справ України для розподілу благодійної допомоги між особами, які не досягли вісімнадцятирічного віку і перебувають у цих закладах;

г) державному або комунальному закладу чи благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з харчування та облаштування на нічліг;

г) пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах, місцях позбавлення волі або безпосередньо таким особам;

д) будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів і їхнім відділенням, пансіонату для ветеранів війни і праці, геріатричному пансіонату для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації, реабілітаційному центру, територіальному центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг), центрам обліку і закладам соціального захисту для бездомних громадян, центрам соціальної адаптації осіб, звільнених із місць позбавлення волі, санаторіям для ветеранів та інвалідів, які утримуються за рахунок державного й місцевого бюджетів, для розподілу благодійної допомоги між особами, що перебувають у таких закладах;



е) платникові податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат (крім виплат заробітної плати, додаткових благ, інших витрат на особисті потреби) за умови, якщо результати таких досліджень чи розробок оприлюднюються і не можуть бути предметом патентування або інших обмежень у оприлюдненні чи безоплатному поширенні об'єктів права інтелектуальної (промислової) власності, отриманих у результаті таких досліджень чи розробок, а також якщо отримання такої допомоги не буде передумовою для виникнення будь-яких договірних зобов'язань між благодійником чи третьою особою і набувачем благодійної допомоги у майбутньому, крім обов'язків із цільового використання такої благодійної допомоги;

є) аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат із придбання або оренди спортивного знаряддя й інвентарю, користування спортивними майданчиками, приміщеннями чи спорудами для проведення тренувань, забезпечення участі спортсмена-аматора у спортивних змаганнях, придбання спортивної форми та харчування під час таких змагань.

Словосполучення “аматорська спортивна організація, клуб” означає громадську організацію, діяльність якої не спрямована на отримання доходу.

Словосполучення “спортсмен-аматор” означає особу, чия спортивна діяльність не спрямована на отримання доходу, за винятком отримання нагород чи винагород від імені держави, органів місцевого самоврядування або громадських організацій як України, так і інших держав у вигляді медалей, грамот, пам'ятних призів у негрошовій формі, а також як сума відшкодування витрат, пов'язаних із відрядженням такого спортсмена-аматора до місця проведення змагань, у межах встановлених законодавством норм для відрядження працівника;

ж) навчальному закладу у вигляді плати за навчання або за надання додаткових послуг із навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напів-сироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав;

з) платнику податків, визнаному у встановленому порядку інвалідом, законному представникові дитини-інваліда для виконання зобов'язань держави згідно із законодавством України із забезпечення технічними й іншими засобами реабілітації, виробами медич-

ного призначення, автомобілем за рахунок бюджетних коштів (за умови зняття інваліда, дитини-інваліда з обліку на забезпечення такими засобами, виробами, автомобілем за рахунок бюджетних коштів). Категорії інвалідів і дітей-інвалідів, перелік технічних та інших засобів реабілітації, виробів медичного призначення, марок автомобілів затверджуються законодавством.

До запровадження системи загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування норми поширюються на загальну суму (вартість) благодійної допомоги, отриманої набувачем на такі цілі (з урахуванням зазначених у цьому пункті обмежень).

Благодійна допомога, отримана дитячими будинками сімейного типу або прийомними сім'ями, звільняється від оподаткування, якщо її сума (вартість) не перевищує 300 тис. грн протягом звітного податкового року під час дії договору державної опіки.

Набувач цільової благодійної допомоги у вигляді коштів має право на її використання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більш як 12 календарних місяців, що йдуть за місяцем отримання такої допомоги, за винятком отримання благодійної допомоги у вигляді ендавменту. Якщо цільова благодійна допомога у вигляді коштів не використовується її набувачем протягом такого строку і не повертається благодійнику до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний внести невикористану суму такої допомоги до складу загального річного оподаткованого доходу і сплатити відповідний податок.

Термін “ендавмент” означає суму коштів або цінних паперів, які вносяться благодійником у банк чи небанківську фінансову установу, завдяки чому набувач благодійної допомоги отримує право на використання процентів або дивідендів, нарахованих на суму такого ендавменту. При цьому такий набувач не має права витратити або відчужувати основну суму такого ендавменту без згоди благодійника.

Таким чином, відповідно до норм ПКУ доходи платника податку можуть повністю або частково не оподатковуватися.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Як визначається оподатковувана частина заробітної плати?
2. Які доходи від продажу входять до розрахунку з метою оподаткування?
3. Перелічіть доходи у вигляді дивідендів, вигравів, призів, процентів, що не входять до розрахунку оподаткованого доходу.

4. У яких випадках сума надміру витрачених коштів у відрядженні входить до оподаткованого доходу?
5. Які доходи, отримані платником податку як додаткове благо, оподатковуються?
6. Які доходи, отримані платником податку як благодійна допомога, оподатковуються?
7. Які доходи, отримані платником податку як благодійна допомога, не входять до оподаткованого доходу?
8. Які доходи, отримані платником податків як державна та соціальна матеріальна допомога, не входять до оподаткованого доходу?
9. У якому випадку доходи, отримані як дивіденди, не оподатковуються?
10. За яких умов сума, сплачена роботодавцем на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за фізичну особу, не оподатковується?
11. Які суми страхових виплат не входять до оподаткованого доходу?
12. Які доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки не входять до оподаткованого доходу?
13. Які доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки з 01.01.2015 входять до оподаткованого доходу?
14. Які доходи у вигляді благодійної допомоги не входять до оподаткованого доходу?
15. На які види для цілей оподаткування поділяється благодійна допомога? Дайте характеристику.

### ***Тести для самоконтролю***

1. Назвіть доходи, які входять до розрахунку з метою оподаткування:
  - а) заробітна плата;
  - б) сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
  - в) сума державної та соціальної матеріальної допомоги.
2. Назвіть доходи, які входять до розрахунку з метою оподаткування:
  - а) вартість житла, яке передається з державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно;
  - б) доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав;
  - в) доходи від кооперативних виплат та/або від одержання паю членом сільськогосподарського виробничого кооперативу у разі його виходу з кооперативу.
3. Назвіть доходи, які входять до розрахунку з метою оподаткування:
  - а) доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються тільки виплати заробітної плати;
  - б) дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок;
  - в) дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду.
4. Назвіть доходи, які входять до розрахунку з метою оподаткування:
  - а) дохід у вигляді виграшів, призів у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 мінімальних заробітних плат;
  - б) дохід у вигляді дивідендів, які не пов'язані зі статутним фондом;
  - в) доходи, отримані від процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну фінансову політику, та на боргові зобов'язання Національного банку України.

5. Назвіть доходи, які входять до розрахунку з метою оподаткування:
  - а) основна сума поворотної фінансової допомоги, що отримується платником податку;
  - б) сума, отримана платником податку за здавання ним крові;
  - в) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт і не повернутих у встановлені законодавством строки.
6. Назвіть доходи, які не враховуються при оподаткуванні:
  - а) вартість майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку;
  - б) вартість одягу, взуття, а також сума грошової допомоги, що надаються дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування;
  - в) вартість успадкованого майна від нерезидента.
7. Назвіть доходи, які не враховуються при оподаткуванні:
  - а) дохід, отриманий платником податку у вигляді благодійної допомоги на косметичне лікування;
  - б) дохід, отриманий платником податку у вигляді благодійної допомоги на придбання донорських компонентів;
  - в) дохід, отриманий платником податку у вигляді благодійної допомоги на лікування тютюнової чи алкогольної залежності.
8. Назвіть доходи, які не враховуються при оподаткуванні:
  - а) кошти або майно, отримані платником податку як хабар;
  - б) кошти або майно, отримані платником податку (знайдені) як скарб;
  - в) кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку.
9. Назвіть доходи, які не враховуються при оподаткуванні:
  - а) вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування;
  - б) вартість успадкованого чи отриманого у дарунок майна від особи другого ступеня споріднення;
  - в) вартість використання житла, що не пов'язане з виконанням трудової функції.
10. Назвіть доходи, які не враховуються при оподаткуванні:
  - а) вартість успадкованого майна від нерезидента;
  - б) вартість успадкованого чи отриманого у дарунок майна від особи другого ступеня споріднення;
  - в) вартість орденів, медалей, знаків, кубків, дипломів, грамот і квітів, якими відзначають працівників.

## ПОДАТКОВА ЗНИЖКА ТА ПІЛЬГИ З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

### 4.1. ПОДАТКОВА ЗНИЖКА

*Податкова знижка* – це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за результатами такого звітного року у вигляді заробітної плати (пп. 14.1.170 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Відповідно до п. 166.3 ст. 166 ПКУ платник податку має право внести до податкової знижки на зменшення оподаткованого доходу платника податку за результатами звітного податкового року фактично здійснені ним протягом звітного податкового року витрати, наведені в табл. 4.1.

Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації, яка подається аж до 31 грудня наступного за звітним податкового року.

Окремі положення щодо погашення пільгового житлового кредиту розкриваються у підрозділі 7.5.

З 1 січня року, що йде за роком, у якому набере чинності закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне медичне страхування”, до податкової знижки відповідно до пп. 166.3.4 п. 166.3 ст. 166 ПКУ можна буде вносити суми коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров’я для компенсації вартості платних послуг із лікування такого платника податку або члена його сім’ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосу-

Таблиця 4.1  
**Перелік витрат, дозволених до внесення до податкової знижки з 1 січня 2011 р.**

№ з/п	Перелік витрат	Обмеження щодо внесення витрат до податкової знижки (ПЗ)	Підстава (підпункт розділу IV ПКУ)
1	Частина суми процентів за іпотечним кредитом	Житловий будинок (квартира, кімната), що будується чи приймається, має бути визначений як основне місце проживання	Пп. 166.3.1
2	Пожегтвування або благодійні внески неприбутковим організаціям	Внески мають бути у розмірі, що не перевищує 4 % від суми загального оподаткованого доходу такого звітного року	Пп. 166.3.2
3	Компенсація вартості навчання	Здобуття середньої професійної або вищої освіти; освіти здобуває платник податку та/або інший член його сім'ї 1-го ступеня споріднення, який не одержує зарплати; сума компенсації вартості освіти не повинна перевищувати суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн у розрахунку за кожний місяць навчання протягом звітного податкового року (у 2012 р. – 1500 грн)	Пп. 166.3.3
4	Компенсація вартості платних послуг із лікування	Лікування платника податку та/або іншого члена його сім'ї 1-го ступеня споріднення; сума компенсації вартості послуг лікування, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я у розмірі, що не покривається виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування, крім витрат, зазначених у пп. "а"–"є" пп. 166.3.4 ПКУ; можливість використання обмежується періодом прийняття Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне медичне страхування"	Пп. 166.3.4

Продовження табл. 4.1

№ з/п	Перелік витрат	Обмеження щодо внесення витрат до податкової знижки (ПЗ)	Підстава (підпункт роз'язу ІV ПКУ)
5	<p>Страхові платежі (внески, премії) за договорами довгострокового страхування життя та пенсійні внески у рамках недержавного пенсійного забезпечення</p>	<p>Платежі здійснюються на користь страховика-резидента, недержавного пенсійного фонду, банківської установи за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом із недержавним пенсійним фондом, а також внески – на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління.</p> <p>Сума таких платежів не може перевищувати (у розрахунку за кожний місяць звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– при особистому страхуванні суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн);</li> <li>– при страхуванні члена сім'ї 1-го ступеня споріднення – 50 % суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 750 грн)</li> </ul>	Пп. 166.3.5
6	Оплата допоміжних продуктивних технологій	Сума витрат обмежується третиною доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік	Абз. 2 пп. 166.3.6
7	Оплата вартості державних послуг, пов'язаних з усьновленням дитини, разом із сплатою державного мита	Без обмежень, у повному обсязі вносяться до податкової знижки	Абз. 3 пп. 166.3.6

Закінчення табл. 4.1

№ з/п	Перелік витрат	Обмеження щодо внесення витрат до податкової знижки (ПЗ)	Підстава (підпункт розділу IV ПКУ)
8	Оплата переобладнання транспортного засобу	Сума компенсації вартості переобладнання транспортних засобів із метою використання у вигляді палива моторного сумішного, біоетанолу, біодизеля, стисненого або скрапленого газу, інших видів біопалива	Пп. 166.3.7
9	Сплата видагків на будівництво (придбання) допустимого житла, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним	Без обмежень, у повному обсязі включаються до податкової знижки	Пп. 166.3.8



вань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг із реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платникові податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не переक्रиваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування.

Не всю вартість платних послуг із лікування можна буде компенсувати. Відповідно до пп. 166.3.4 п. 166.3 ст. 166 ПКУ компенсації не підлягають такі витрати:

а) косметичне лікування або косметична хірургія, враховуючи косметичне протезування, не пов'язане з медичними показаннями, водолікування та геліотерапія, не пов'язані з лікуванням хронічних захворювань;

б) протезування зубів із використанням дорогоцінних металів, порцеляни та гальванопластики;

в) аборти (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями, або коли вагітність стала наслідком зґвалтування);

г) операції зі зміни статі;

г) лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких є побутове зараження або зґвалтування);

д) лікування тютюнової чи алкогольної залежності;

е) придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, оплата вартості медичних послуг, яких не внесено до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

Оскільки на сьогодні Закон України "Про загальнообов'язкове державне соціальне медичне страхування" не прийнятий, то і фізична особа не має права вносити до податкової знижки на зменшення оподаткованого доходу платника податку за результатами звітного податкового року вартість платних послуг із лікування.

Водночас існують загальні умови обмеження щодо можливості отримання податкової знижки (рис. 4.1).

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, здійснює безоплатні роз'яснення порядку документального підтвердження прав на податкову знижку та подання



Рис. 4.1. Умови обмеження права на надання податкової знижки

податкової декларації, у тому числі шляхом проведення відповідних навчань, семінарів тощо, забезпечує безоплатне надання бланків податкових декларацій із цього податку, інших розрахунків, передбачених розділом III ПКУ, податковими органами на перший запит платника податку на доходи фізичних осіб.

Відповідно до пп. 166.4.3 п. 166.3 ст. 166 ПКУ, якщо платник податку до кінця податкового року, що йде за звітним, не скористався правом на нарахування податкової знижки за результатами звітного податкового року, таке право на подальші податкові роки не переноситься.

## 4.2. ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ ТА ЇХ ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ

**Податкова соціальна пільга** – це сума, на яку платник податку на доходи фізичних осіб має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного роботодавця у вигляді заробітної плати.

Податкова соціальна пільга *застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.*

Місячний прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня 2012 р. затверджено в розмірі 1073 грн, таким чином гранична сума доходу для застосування податкової соціальної пільги (в межах якого особа має право на неї) становить 1500 грн протягом 2012 р. Щороку в Україні законом про державний бюджет затверджується новий прожитковий мінімум для працездатної особи, відповідно гранична сума доходу для застосування податкової соціальної пільги буде змінюватися.

Платник податків має право відмовитися від використання податкової соціальної пільги чи зупинити її використання на один місяць або декілька податкових періодів (місяців). Невикористані платником податків пільги не можуть бути перенесені на інші податкові періоди (місяці).

В Україні застосовують різні ставки податкової соціальної пільги (табл. 4.2).

Загальна податкова соціальна пільга для платників, у яких дохід не перевищує граничної суми доходу для застосування податкової соціальної пільги, становить:

- з 1 січня 2011 р. до 31 грудня 2014 р. – 50 % прожиткового мінімуму для працездатної особи встановленого станом на 1 січня поточного податкового року;
- з 1 січня 2015 р. – 100 % прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Таблиця 4.2

## Ставки податкової соціальної пільги

Ставка податкової соціальної пільги	Особи, які претендують на податкову соціальну пільгу
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 50 % розміру прожиткового мінімуму (до 31.12.2014)</li> <li>• 100 % прожиткового мінімуму (з 01.01.2015)</li> </ul>	<p>Платник ПДФО, який отримує заробітну плату, що не перевищує розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).</p> <p style="text-align: right;"><i>(пп. 169.1.1, Перехідні положення)</i></p>
100 % суми пільги	<p>Платник ПДФО, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожну дитину (при цьому граничний дохід: 1500 грн (у 2012 р.) · кількість дітей) (одному з батьків)</p> <p style="text-align: right;"><i>(пп. 169.1.2, 169.4.1)</i></p>
150 % суми пільги	<p>1. Одинокa матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник – у розрахунку на кожну дитину до 18 років.</p> <p>2. Особа, що утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну дитину до 18 років. (при цьому граничний дохід: 1500 грн (у 2012 р.) · кількість дітей)</p> <p style="text-align: right;"><i>(пп. 169.1.3, 169.4.1)</i></p> <p>3. Інвалід I або II групи і т. д.</p> <p style="text-align: right;"><i>(пп. 169.1.3)</i></p>
200 % суми пільги	<p>1. Учасник бойових дій під час Другої світової війни.</p> <p>2. Колишні в'язні концтаборів і т. д. (при цьому граничний дохід: 1500 грн (у 2012 р.))</p> <p style="text-align: right;"><i>(пп. 169.1.4)</i></p>

Тобто розмір (сума) пільги щороку змінюватиметься у зв'язку зі зміною розміру місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, з 1 січня до 31 грудня 2012 р. застосовується загальна пільга у розмірі 536,50 грн.

Для тих, хто утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, застосовується загальна пільга, кратна кількості дітей. При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової со-

ціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток граничної суми доходу для застосування податкової соціальної пільги (у 2012 р. – 1500 грн) та відповідної кількості дітей (наприклад, у 2012 р. 1500 грн · 2 = 3000 грн, за наявності двох дітей віком до 18 років). Другий із батьків теж має право на пільгу в розмірі, що дорівнює 100 % суми пільги у розрахунку на кожную дитину. Але граничний розмір доходу у вигляді заробітної плати, який дає право на отримання податкової соціальної пільги, не збільшується на кратну кількість дітей. При цьому податкова соціальна пільга надається до кінця року, в якому дитина досягає 18 років.

На 150 % суми загальної пільги (у 2012 р. – 804,75 грн) мають право такі платники:

а) одинока мати (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник – у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років. Одиною матір'ю (батьком) або опікуном, піклувальником вважаються особи, які на момент застосування роботодавцем пільги, маючи дитину (дітей) віком до 18 років, не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом;

б) особи, що утримують дитину-інваліда, – у розрахунку на кожную таку дитину віком до 18 років.

До цих двох категорій застосовується правило збільшення граничного розміру доходу, до якого може бути застосована соціальна пільга, кратне кількості дітей, аналогічно до наведеної вище інформації;

в) особи, віднесені законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, враховуючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

г) учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'юнкти;

г) інваліди I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена у розмірі 200 %;

д) особи, яким присуджено довічну стипендію як громадянинам, що зазнали переслідувань за правозахисну діяльність, враховуючи журналістів;

е) учасники бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту" (наприклад, афганці), крім осіб, пільга яким визначена у розмірі 200 %.

Розмір доходу у вигляді заробітної плати платників податку, які мають право на пільгу 150 % від суми загальної пільги, не повинен перевищувати граничної суми доходу для застосування податкової соціальної пільги (у 2012 р. – 1500 грн). Для платників податку, які мають дітей до 18 років, граничний розмір доходу, який дає право для застосування податкової соціальної пільги, визначається як добуток граничної суми доходу для використання податкової соціальної пільги (у 2012 р. – 1500 грн) та кількості дітей віком до 18 років.

На 200 % суми загальної пільги (у 2012 р. – 1073 грн) мають право такі платники:

а) Герої України, Герої Радянського Союзу, Герої Соціалістичної Праці або повні кавалери ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особи, нагороджені чотирма і більше медалями “За відвагу”;

б) учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи, які у той час працювали в тилу, інваліди I і II групи з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України “Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”;

в) колишні в’язні концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особи, визнані репресованими чи реабілітованими;

г) особи, які були насильно вивезені з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на території держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР, або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

г) особи, які перебували на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період із 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.

Розмір доходу у вигляді заробітної плати платників податку, які мають право на пільгу 200 % суми від загальної пільги (у 2012 р. – 1073 грн), не повинен перевищувати граничного розміру доходу, в межах якого особа має право на податкову соціальну пільгу (у 2012 р. – 1500 грн).

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, застосовується одна податкова соціальна пільга за підставою, що передбачає її найбільший розмір, крім випадку, коли особа утримує двох і більше дітей, один (кілька) з яких є дитиною-інвалідом (дітьми-інвалідами).

Батьки, які мають двох дітей, одна з яких є дитиною-інвалідом, згідно з нормами ПКУ мають право на застосування двох пільг: на дитину віком до 18 років, яка не є інвалідом, – 100 % суми пільги (536,50 грн – у 2012 р.), та на дитину-інваліда – 150 % суми загальної податкової пільги (804,75 грн – у 2012 р.). Крім того, як виняток, граничний розмір доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток суми граничного розміру доходу, до якого застосовується ця пільга (у 2012 р. – 1500 грн) та відповідної кількості дітей.

Якщо батько (мати), який (яка) має двох і більше дітей віком до 18 років, але одна (або більше) із них проживають із дружиною (чоловіком) від першого шлюбу, бажає скористатися правом на застосування до його доходу податкової соціальної пільги на дітей, то разом із заявою про її застосування до підприємства подаються документи, що підтверджують факт утримання дітей. Документами, що підтверджують утримання, можуть бути довідка органу опіки, рішення суду або нотаріально завіреним договір між колишніми чоловіком і дружиною щодо здійснення батьківських прав та виконання обов'язків тим із них, хто проживає окремо від дитини, рішення суду про аліменти.

Якщо батько (мати), який (яка) має двох і більше дітей віком до 18 років, але одна дитина (або декілька) із них є рідними, а одна дитина (або декілька) дружини (чоловіка), яка не всиновлена, бажає скористатися правом на застосування до його доходу податкової соціальної пільги у розмірі 100 % суми пільги, то разом із заявою про її застосування до підприємства подається довідка з ЖЕКу.

Розлучена жінка (чоловік), яка (який) утримує дитину (дітей) віком до 18 років, має право на пільгу в розмірі 150 % загальної податкової пільги (804,75 грн – у 2012 р.) у розрахунку на кожную дитину, за умови, що нарахований дохід у вигляді заробітної плати не перевищує граничної суми доходу для застосування податкової соціальної пільги (1500 грн – у 2012 р.), помноженого на кількість дітей віком до 18 років.

Студент, який не отримує бюджетної стипендії або отримує спонсорську стипендію і одночасно з навчанням працює й одержує заробітну плату, має право на застосування податкової соціальної пільги у розмірі 150 % загальної податкової пільги (804,75 грн – у 2012 р.) за умови, що розмір його заробітної плати на місяць не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на пільгу. При цьому він повинен надати роботодавцю довідку з навчального закладу про те, що

він там навчається і не одержує стипендії з бюджету. Якщо студент отримує стипендію з бюджету, податкова соціальна пільга до заробітної плати такого платника податку не застосовується.

Аспірант, який не отримує бюджетної стипендії або отримує спонсорську стипендію і одночасно з навчанням працює й одержує заробітну плату, має право на застосування податкової соціальної пільги у розмірі 150 % суми цієї пільги за умови, що розмір його заробітної плати на місяць не перевищує граничного розміру доходу, який дає право на пільгу (у 2012 р. – 1500 грн). При цьому він повинен надати роботодавцю довідку з навчального закладу або наукової установи про те, що він там навчається і не одержує стипендії з бюджету. Якщо аспірант отримує стипендію з бюджету, податкова соціальна пільга до заробітної плати такого платника податку не застосовується.

Нормами Податкового кодексу України не заборонено надання податкової соціальної пільги для фізичних осіб – підприємців, але тільки до доходів у вигляді заробітної плати чи прирівняних до неї виплат. До доходів від здійснення підприємницької діяльності пільга не застосовується.

Якщо іноземець має офіційний дозвіл на працевлаштування і уклав трудовий договір (контракт) із роботодавцем-резидентом, він має право на податкову соціальну пільгу, встановлену ПКУ.

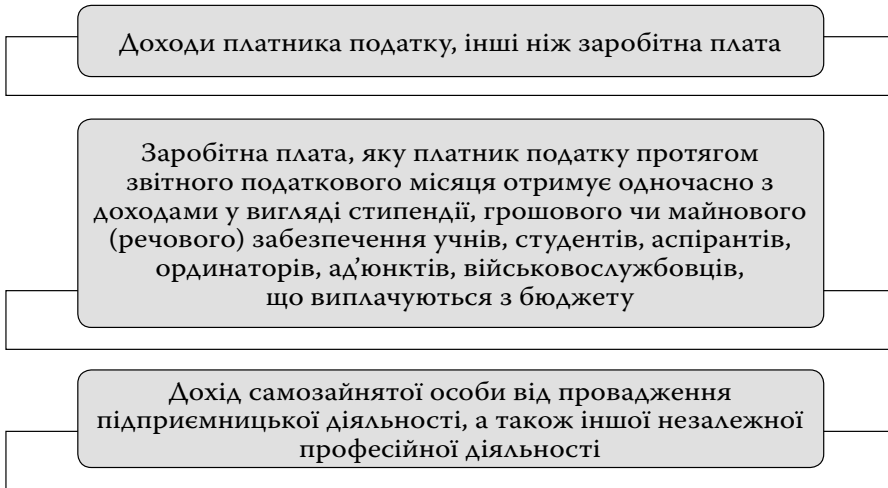
Податкова соціальна пільга не може бути застосована до доходів платника податку, інших ніж заробітна плата (пп. 169.2.3 п. 169.2 ст. 169 ПКУ). Перелік доходів, до яких не може бути застосована податкова соціальна пільга, наведено на рис. 4.2.

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги й документів, що підтверджують таке право, перелік яких і порядок їх подання визначено постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги” від 29.12.2010 № 227.

Особа, яка має право на пільгу, самостійно вибирає одне місце роботи (основне чи за сумісництвом), на якому застосовуватимуть пільгу на підставі поданої платником податку заяви разом із підтверджувальними документами.

Державні службовці мають право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного від одного робо-





**Рис. 4.2. Доходи, до яких не може бути застосована податкова соціальна пільга**

тодавця у вигляді заробітної плати, на суму 100-відсоткової податкової соціальної пільги без подання заяви, але обов'язково з підтверджувальними документами.

Оскільки заробітна плата нараховується останнього робочого дня звітного періоду, то податкова соціальна пільга застосовується до місячного доходу, незалежно від дня подання в цьому місяці заяви працівником.

У зв'язку з відсутністю у ПКУ норм щодо автоматичного продовження надання податкової соціальної пільги особам, що працювали на підприємстві станом на 01.01.2011, та зміною порядку надання податкових соціальних пільг деяким категоріям платників, заяви на податкову соціальну пільгу треба переписати всім працівникам, які мають підстави і бажання скористатися податковою соціальною пільгою.

Форма заяви про вибір місця застосування податкової соціальної пільги, яку платник податку подає роботодавцю відповідно до вимог чинного ПКУ, не затверджена Державною податковою службою. Тому працівники подають роботодавцю заяву про застосування податкової соціальної пільги в довільній формі. Аналогічно форма заяви про відмову від застосування податкової соціальної пільги не затверджена Державною податковою службою.

На сьогодні для зручності ДПС рекомендує платникам податку подавати такі заяви за зразком, що був затверджений вже не чинним наказом ДПА України “Щодо затвердження форм заяв і повідомлення з питань отримання (застосування) податкової соціальної пільги, а також порядку інформування платників податку” від 30.09.2003 № 461, але із зазначенням реквізитів, які відповідають нормам ст. 169 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (приклади див. у додатках Г, Д).

До заяви про застосування податкової соціальної пільги платник ПДФО – працівник підприємства має подати також документи, які підтверджують його право на застосування підвищених ставок такої пільги.

У табл. 4.3 наведено перелік документів, що підтверджують право на застосування податкової соціальної пільги відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги” від 29.12.2010 № 1227.

Якщо платник податку порушує норми ПКУ щодо правомірності застосування податкової соціальної пільги, внаслідок чого, зокрема, податкова соціальна пільга застосовується також під час отримання інших доходів протягом будь-якого звітного податкового місяця або за кількома місцями отримання доходів, такий платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місцями отримання доходу починаючи з місяця, в якому мало місце таке порушення, і закінчуючи місяцем, у якому право на застосування податкової соціальної пільги поновлюється. Платник податку може поновити право на застосування податкової соціальної пільги, якщо подасть заяву про відмову від такої пільги всім роботодавцям із зазначенням місяця, коли відбулося порушення, на підставі чого кожний роботодавець нараховує і утримує відповідну суму недоплати податку та штраф у розмірі 100 % суми цієї недоплати за рахунок найближчої виплати доходу такому платникові податку, а у разі, коли сума виплати недостатня, – за рахунок подальших виплат. Якщо суми недоплати та/або штрафу не були утримані податковим агентом за рахунок доходу платника податку, такі суми вносяться до річної податкової декларації платника податку. При цьому право на застосування податкової соціальної пільги поновлюється з податкового місяця, що настає за місяцем, у якому сума недоплати і штраф повністю виплачуються.

Таблиця 4.3

**Перелік документів, що підтверджують право на застосування  
податкової соціальної пільги**

№ з/п	Особа, яка має право на пільгу	Перелік документів
1	Мати, яка утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, перебуває у шлюбі і претендує на збільшення граничного розміру доходів, що дають право на пільгу, кратну кількості дітей	Довідка – підтвердження, що чоловік не користується правом на підвищений граничний розмір доходу, кратний кількості дітей, що дає право на податкову соціальну пільгу
2	Батько, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, перебуває у шлюбі і претендує на збільшення граничного розміру доходів, що дають право на пільгу, кратну кількості дітей	Довідка – підтвердження, що дружина не користується правом на підвищений граничний розмір доходу, кратний кількості дітей, який дає право на податкову соціальну пільгу
3	Одинокa матір, яка має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія свідоцтва (дублікaтa свідоцтвa) про народження дитини (дітей) або документ із зазначенням відомостей про батькa дитини в Книзі реєстрації актів цивільного стану, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну; копія паспорта (дитини); копія свідоцтва про розірвання шлюбу
4	Одинокий батько, який має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія свідоцтва (дублікaтa свідоцтвa) про народження дитини (дітей) чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну; копія паспорта (дитини); копія свідоцтва про розірвання шлюбу
5	Вдова, яка має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія свідоцтва про шлюб; копія свідоцтва про смерть; копія паспорта (дитини)
6	Вдiвець, який має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія свідоцтва про шлюб; копія свідоцтва про смерть; копія паспорта (дитини)

Продовження табл. 4.3

№ з/п	Особа, яка має право на пільгу	Перелік документів
7	Опікун, який має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія рішення органу опіки про встановлення опіки; копія паспорта (дитини)
8	Піклувальник, який має дитину (дітей) віком до 18 років	Копія рішення органу піклування про встановлення піклування; копія паспорта (дитини)
9	Платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 18 років	Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживав (проживала) до прибуття в Україну; копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник); пенсійне посвідчення дитини або довідка медико-соціальної експертизи для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років; медичний висновок, виданий закладами МОЗ в установленому порядку (якщо із заявою звертається платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 16 років)
10	Платник податку, який має двоє чи більше дітей віком до 18 років	Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства, чи документи, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживав (проживала) до прибуття в Україну; копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник)
11	Особи, віднесені законом до 1-ї категорії осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	Копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка: громадянина (громадянки), який (яка) постраждав (постраждала) внаслідок Чорнобильської катастрофи, категорії 1 серії А з відбитком штампа “Перереєстровано” та записом про дату перереєстрації, а також вкладкою встановленого зразка

Продовження табл. 4.3

№ з/п	Особа, яка має право на пільгу	Перелік документів
12	Особи, віднесені законом до 2-ї категорії осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	Копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС категорії 2 серії А з відбитком штампа "Перереєстровано" та записом про дату перереєстрації
13	Особи, нагороджені грамотами Президії Верховної Ради УРСР за участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи	Копія Грамоти Президії Верховної Ради УРСР за участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи
14	Особи, евакуйовані 1986 р. із зони відчуження	Копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка громадянина (громадянки), евакуйованого (евакуйованої) 1986 р. із зони відчуження, категорії 2 серії Б
15	Особи, які постійно проживали у зоні безумовного (обов'язкового) відселення з моменту аварії до прийняття рішення Урядом України про відселення	Копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка громадянина (громадянки), який (яка) постійно проживав (проживала) у зоні безумовного (обов'язкового) відселення з моменту аварії до прийняття рішення Урядом України про відселення (розпорядження Ради Міністрів УРСР від 28.06.1989 № 224), категорії 2 серії Б.
16	Інваліди I або II групи, у тому числі інваліди з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена у розмірі 200 відсотків	Копія пенсійного посвідчення або довідка медико-соціальної експертизи
17	Особи, яким присуджено довічну стипендію як громадянам, що зазнали переслідувань за правозахисну діяльність, урахуовуючи журналістів	Копія акта Президента України про призначення такої стипендії
18	Учасники бойових дій у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", крім осіб, які мають право на пільгу у розмірі 200 %	Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни

Продовження табл. 4.3

№ з/п	Особа, яка має право на пільгу	Перелік документів
19	Герої України	Копія орденської книжки Героя України або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння звання Героя України
20	Герої Радянського Союзу	Копія орденської книжки Героя Радянського Союзу або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння звання Героя Радянського Союзу
21	Герої Соціалістичної Праці або повні кавалери ордена Слави чи Трудової Слави	Копія орденської книжки Героя Соціалістичної Праці або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави чи Трудової Слави трьох ступенів або довідки чи інші документи, що підтверджують нагородження орденами Слави чи Трудової Слави трьох ступенів
22	Особи, нагороджені чотирма і більше медалями “За відвагу”	Довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння чотирьох медалей “За відвагу”
23	Учасники бойових дій під час Другої світової війни	Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни
24	Особи, які під час Другої світової війни працювали в тилу	Документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни
25	Інваліди I і II групи з числа учасників бойових дій у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України “Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”	Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни; пенсійне посвідчення або довідка медико-соціальної експертизи
26	Колишні в’язні концтаборів або особи, визнані репресованими чи реабілітованими	Довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт визнання особи репресованою чи реабілітованою
27	Колишні в’язні місць примусового утримання під час Другої світової війни	Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань

Закінчення табл. 4.3

№ з/п	Особа, яка має право на пільгу	Перелік документів
28	Особи, які були насильно вивезені з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками	Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань або довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт насильного вивезення з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками
29	Особи, які перебували на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період із 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.	Документи, які містять необхідні відомості про факт перебування на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період із 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.

Відповідно до пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 ПКУ якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за період її збереження згідно із законодавством, у тому числі за час відпустки або перебування платника податку на лікарняному, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання ПСП, та в інших випадках їх оподаткування такі доходи (їх частина) належать до відповідних податкових періодів їх нарахування.

Згідно із пп. 169.4.2 п. 169.4 ст. 164 ПКУ роботодавець платника податку зобов'язаний здійснити, у тому числі за місцем застосування ПСП, перерахунок суми доходів, нарахованих такому платникові податку у вигляді заробітної плати, а також суми, наданої ПСП:

а) за результатами кожного звітного податкового року під час нарахування заробітної плати за останній місяць звітного року;

б) під час проведення розрахунку за останній місяць застосування ПСП у разі зміни місця її застосування за самостійним рішенням платника податку або у випадках, визначених пп. 169.2.3 п. 169.2 ст. 169 ПКУ;

в) під час проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким роботодавцем.

Відповідно до пп. 169.4.3 п. 169.4 ст. 169 ПКУ податковий агент має право здійснювати перерахунок сум нарахованих доходів утриманого податку за будь-який період та у будь-яких випадках для ви-

значення правильності оподаткування, незалежно від того, чи має платник податку право на застосування ПСП.

Згідно із пп. 169.4.4 п. 169.4 ст. 169 ПКУ, якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата утриманого податку, то сума такої недоплати стягується роботодавцем за рахунок суми будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а в разі недостатності суми такого доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних місяців, до повної виплати суми такої недоплати.

Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з роботодавцем, виникає сума недоплати, що перевищує суму оподатковуваного доходу платника податку за останній звітний період, то невиплачена частина такої недоплати вноситься платником податку до складу податкового зобов'язання за результатами звітного податкового року і сплачується ним самостійно.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Що таке податкова знижка і для чого вона потрібна?
2. Назвіть витрати, які можна вносити до податкової знижки.
3. Які є обмеження щодо внесення витрат до податкової знижки?
4. Як розраховується сума податкової знижки?
5. Хто має право отримати податкову знижку?
6. Що таке податкова соціальна пільга і для чого вона потрібна?
7. Як застосовується податкова соціальна пільга?
8. Як розрахувати суму пільги?
9. Як розрахувати граничний розмір доходу, що дає право на застосування податкової соціальної пільги?
10. Які особи мають право на пільгу у розмірі 100 %?
11. Які особи мають право на пільгу у розмірі 150 %?
12. Які особи мають право на пільгу у розмірі 200 %?
13. Назвіть перелік документів, що підтверджують право на застосування податкової соціальної пільги.
14. До яких доходів застосовується податкова соціальна пільга?
15. У яких випадках платник податку втрачає право на застосування податкової соціальної пільги? Як знову його отримати?
16. На яку ПСП мають право батьки, які утримують двох і більше дітей, з 01.01.2011?
17. На яку ПСП має право мати-одиначка, що утримує двох дітей віком до 18 років?
18. Чи збільшується граничний розмір доходу матері-одиначки, що дає право на отримання ПСП, кратно кількості дітей?



19. Чи має право на ПСП інвалід I або II групи згідно з ПКУ?
20. Чи має право на ПСП учасник бойових дій в Афганістані згідно з вимогами ПКУ?
21. На яку податкову соціальну пільгу мають право особи, віднесені до першої або другої категорії осіб, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, з 01.01.2011?
22. Чи має право на підвищену ПСП студент і за яких умов?
23. Чи мають право на ПСП та у якому розмірі батьки, що мають двох дітей, один з яких є дитиною-інвалідом, згідно з нормами ПКУ?
24. На яку ПСП мають право учасники бойових дій під час Другої світової війни або особи, котрі у той час працювали в тилу?
25. Як застосовувати ПСП до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати – з дня написання заяви пропорційно до відпрацьованих днів чи до місячного доходу того місяця, в якому подано заяву працівником?

### *Тести для самоконтролю*

1. Які витрати можна внести до податкової знижки?
  - а) компенсацію вартості навчання, якщо оплату здійснює юридична особа (роботодавець);
  - б) компенсацію вартості навчання, якщо оплату здійснює фізична особа самостійно або член сім'ї 1-го ступеня споріднення;
  - в) компенсацію вартості навчання, якщо фізична особа навчається за рахунок бюджетних коштів.
2. Які витрати можна внести до податкової знижки?
  - а) частину суми процентів за іпотечним кредитом, якщо таке приміщення здається в оренду;
  - б) частину суми процентів за іпотечним кредитом, якщо таке приміщення використовується для господарських потреб підприємницької діяльності;
  - в) частину суми процентів за іпотечним кредитом, якщо таке приміщення визначене як основне місце проживання.
3. Чи є обмеження при внесенні до податкової знижки витрат у вигляді компенсації вартості навчання?
  - а) так, сума не повинна перевищувати розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн;
  - б) так, сума не повинна перевищувати двократного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року;
  - в) ні, вноситься вся сума витрат без обмежень.
4. Чи має право фізична особа внести до податкової знижки суму страхових платежів (внески, премії) за договорами довгострокового страхування життя та пенсійні внески в рамках недержавного пенсійного забезпечення?
  - а) ні, це не передбачено ПКУ;

- б) ні, якщо платежі (внески, премії) сплачує юридична особа (роботодавець);  
в) так, при особистому страхуванні члена сім'ї 1-го ступеня споріднення.
5. Які витрати не вносяться до податкової знижки?
- а) витрати, пов'язані з переобладнанням транспортних засобів із використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стисненого або скрапленого газу, інших видів біопалива;
  - б) пожертвування або благодійні внески підприємствам і організаціям, які за результатами звітного року отримали збитки;
  - в) суми витрат на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла.
6. Податкова соціальна пільга – це:
- а) документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за результатами такого звітного року у вигляді заробітної плати;
  - б) сума, на яку платник податку на доходи фізичних осіб має право збільшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого із джерел на території України від одного роботодавця у вигляді заробітної плати;
  - в) сума, на яку платник податку на доходи фізичних осіб має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого із джерел на території України від одного роботодавця у вигляді заробітної плати.
7. У якому розмірі мають право отримувати податкову соціальну пільгу батьки, що мають двох дітей віком до 18 років?
- а) 100 %;
  - б) 150 %;
  - в) 200 %.
8. У якому розмірі має право отримувати податкову соціальну пільгу студент, що працює і не отримує стипендії з бюджету?
- а) 100 %;
  - б) 150 %;
  - в) 200 %.
9. У якому розмірі має право отримувати податкову соціальну пільгу платник податку, що віднесений законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи?
- а) 100 %;
  - б) 150 %;
  - в) 200 %.
10. Чи має право отримати податкову соціальну пільгу фізична особа – підприємець?
- а) ні, це не передбачено ПКУ?
  - б) так, до всіх доходів, які отримує;
  - в) так, але тільки до доходів у вигляді заробітної плати чи прирівняних до неї виплат.

## СТАВКИ ПОДАТКУ І ПОРЯДОК ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ

Відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПКУ ставка податку становить 15 % від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих), у тому числі, але не тільки у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами і за цивільно-правовими договорами; виграшу в державну й недержавну грошову лотерею, виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри.

У разі якщо база оподаткування в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, до суми такого перевищення застосовується ставка 17 %. Тобто ПКУ введено прогресивну ставку податку на доходи фізичних осіб.

Платники податку, які подають податкові декларації за податковий (звітний) рік згідно зі статтями 177 і 178 ПКУ, застосовують ставку податку 17 % до частини середньомісячного річного оподаткованого доходу, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Розмір середньомісячного річного оподаткованого доходу розраховується як сума загальних місячних оподатковуваних доходів, поділена на кількість календарних місяців, протягом яких платником податку було одержано такі доходи у податковому (звітному) році, що за нього здійснюється декларування.

Наприклад, станом на 01.01.2012 розмір мінімальної заробітної плати встановлено законом про державний бюджет у розмірі 1073 грн, відповідно база оподаткування (оподатковуваний дохід) у

розмірі, що не перевищує 10 730 грн, оподатковується за ставкою 15 %, а різниця між оподатковуваним доходом і 10 730 грн (сума, яка оподаткована за ставкою 15 %) – за ставкою 17 %.

Податковим кодексом України встановлено різні ставки ПДФО залежно від доходів, які отримують його платники (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

**Ставки податку на доходи фізичних осіб**

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
Доходи, одержані, у тому числі, але не тільки у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами і за цивільно-правовими договорами:		
– у розмірі, що за звітний календарний місяць не перевищує 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати (МЗП), встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;	15 %	Абз. 1 п. 167.1
– у розмірі, що за звітний календарний місяць перевищує 10-кратний розмір МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року	17 %	Абз. 2 п. 167.1
Заробітна плата шахтарів-працівників, працівників шахтобудівних підприємств, які зайняті на підземних роботах повний робочий день та 50 % і більше робочого часу на рік, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб (формувань) – за Списком № 1	10 %	П. 167.4
Стипендія (враховуючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 грн	15 (17) %	Пп. 165.1.26
Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності	15 (17) %	П. 177.1

Продовження табл. 5.1

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності	15 (17) %	П. 178.2
Суми надміру витрачених коштів, отриманих на відрадження або під звіт і не повернутих у встановлений строк	15 (17) %	П. 170.9
Доходи, отримані від надання майна в лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування)	15 (17) %	П. 170.1
Інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій із цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.2 і 165.1.40 ПКУ	15 (17) %	П. 170.2
60 % суми одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору		
Викупна сума у разі дострокового розірвання страховальником договору довгострокового страхування життя	15 (17) %	Пп. 170.8.2
Сума коштів, із якої не було утримано (сплачено) податку і яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунку учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення		
Кошти або вартість майна (послуг), що надаються роботодавцем як допомога на поховання платника податку, в сумі перевищення над сумою подвійного розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 грн	15 (17) %	Пп. "б" пп. 165.1.22

Продовження табл. 5.1

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
Частина благодійної допомоги, що підлягає оподаткуванню з урахуванням норм п. 170.7 ПКУ	15 (17) %	П. 170.7
Дохід від здавання брухту чорних або кольорових металів (крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий НБУ)	15 (17) %	Пп. 164.1.18
<b>Виграші, призи, дарунки</b>		
Виграш, приз у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 МЗП	Не оподатковується	Пп. 165.1.46
Виграш у державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри	15 (17) %	Абз. 1 п. 167.1
Виграші або призи (крім виграшу у державній та недержавній грошовій лотереї і виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри)	30 %	Абз. 1 п. 167.3
Дарунки (а також призи переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї МЗП (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі	Не оподатковуються	Пп. 165.1.39
Грошові виграші у спортивних змаганнях (крім винагород спортсменам – чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам, визначених у пп. "б" пп. 165.1.1 ПКУ)	15 (17) %	Абз. 2 п. 167.3
Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платникові податку, оподатковуються за правилами для оподаткування спадщини	0 %, 5 %, 15 (17) %	П. 174.6
<b>Проценти</b>		
Процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок	5 % (не оподатковується до 01.01.2015)	Абз. 2 п. 167.2

Продовження табл. 5.1

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
Процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом	5 % (не оподатковується до 01.01.2015)	Абз. 3 п. 167.2
Процент на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці	5 % (не оподатковується до 01.01.2015)	Абз. 4 п. 167.2
Дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи, враховуючи дохід, який виплачується (нараховується) емітентом у результаті викупу (сплати) цінних паперів інституту спільного інвестування відповідно до закону, що визначається як різниця між сумою, отриманою від викупу, та сумою коштів або вартістю майна, сплаченою платником податку продавцю (у тому числі емітенту) у зв'язку з придбанням таких цінних паперів як компенсація їх вартості	5 %	Абз. 5 п. 167.2
Дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облигаціями та сертифікатами)	5 %	Абз. 6 п. 167.2
Дохід у вигляді процентів (дисконту), отриманий власником облигації від їх емітента	5 %	Абз. 7 п. 167.2
Дохід за сертифікатом фонду операцій із нерухомістю та дохід, отриманий платником податку у результаті викупу (сплати) управителем сертифікатів фонду операцій із нерухомістю в порядку, визначеному у проспекті емісії сертифікатів	5 %	Абз. 8 п. 167.2
Проценти (у тому числі дисконтні доходи), нараховані (виплачені) на користь фізичних осіб із будь-яких інших підстав, ніж ті, що зазначені у п. 167.2	15 (17) %	Пп. 170.4.3
<b>Дивіденди, роялті</b>		
Дивіденди, нараховані на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юрособою-резидентом, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, і в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів	Не оподатковуються	Пп. 165.1.18

Продовження табл. 5.1

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
Дивіденди, нараховані платникові податку емітентом корпоративних прав – резидентом, що є юридичною особою (крім дивідендів, указаних далі)	5 %	Абз. 9 п. 167.2
Дохід у вигляді інвестиційного прибутку від операцій з облігаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти	5 %	Абз. 9 п. 167.2
Дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку	15 (17) %	Пп. 170.5.3
Роялті	15 (17) %	Пп. 170.3.1
<b>Продаж нерухомості</b>		
Дохід від продажу (обміну) не частіше ніж один раз протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, а також земельної ділянки та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад 3 роки	Не оподатковується	П. 172.1
Дохід від продажу протягом звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1. ПКУ; дохід від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1 ПКУ	5 %	Абз. 1 п. 172.2
Дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва	5 %	Абз. 2 п. 172.2
<b>Продаж рухомого майна</b>		
Дохід від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна (крім винятку, див. далі)	5 %	П. 173.1
Дохід від продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, мотороле-ра не частіше одного разу протягом звітного податкового року (як виняток із попередньої норми)	1 %	П. 173.2



Закінчення табл. 5.1

Вид доходу	Ставка податку	Пункт, підпункт розділу IV ПКУ
<b>Спадщина</b>		
Вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	0 %	Пп. 174.2.1
Вартість власності, зазначеної в пп. "а", "б", "г" п. 174.1 ПКУ, що успадковується особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківського піклування. Вартість власності, зазначеної в пп. "а", "б" п. 174.1 ПКУ, що успадковується дитиною-інвалідом	0 %	Пп. 174.2.1
Грошові заощадження, поміщені до 02.01.1992 в установи Ощадбанку СРСР і державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери, та грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадбанку України й колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 рр., виплата яких не відбулася, що успадковуються будь-яким спадкоємцем	0 %	Пп. 174.2.1
Вартість будь-якого об'єкта спадщини, отриманого у спадщину спадкоємцями, що не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	5 %	Пп. 174.2.2
Спадщина, отримана будь-яким спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та будь-який об'єкт спадщини, що успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента	15 (17) %	Пп. 174.2.3
<b>Доходи нерезидентів та іноземні доходи</b>		
Доходи з джерелом їх походження в Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів	За ставками, визначеними для резидентів	Пп. 170.10.1
Іноземні доходи	15 (17) %	Пп. 170.11.1

Таким чином, ПКУ визначено основні ставки ПДФО у розмірі 15 і 17 %. Ставка податку становить 10 % бази оподаткування щодо доходу у формі заробітної плати шахтарів – працівників, які видобувають вугілля, залізну руду, руди кольорових і рідкісних металів, марганцеві та уранові руди, працівників шахтобудівних підприємств,

які зайняті на підземних роботах повний робочий день та 50 % і більше робочого часу на рік, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб (формувань), у тому числі центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері цивільного захисту, у вугільній промисловості – за Списком № 1 виробництв, робіт, професій, посад і показників на підземних роботах, на роботах з особливо шкідливими й особливо важкими умовами праці, зайнятість у яких повний робочий день дає право на пенсію за віком на пільгових умовах, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Які ставки податку на доходи фізичних осіб передбачені ПКУ?
2. За якими ставками оподатковуються доходи, одержані у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, що виплачуються (надаються) платникові у зв'язку з трудовими відносинами?
3. Які доходи оподатковуються ПДФО за ставкою 5 %?
4. Які доходи оподатковуються ПДФО за ставкою 30 %?
5. За якими ставками оподатковуються ПДФО виграші, призи та подарунки?
6. За якими ставками оподатковуються ПДФО дивіденди та роялті?
7. За якими ставками оподатковуються ПДФО доходи, отримані від продажу нерухомості?
8. За якими ставками оподатковуються ПДФО доходи, отримані від продажу рухомого майна?
9. За якими ставками оподатковується ПДФО спадщина?
10. За якими ставками оподатковуються ПДФО доходи нерезидентів та іноземні доходи?

### ***Тести для самоконтролю***

1. За якими ставками оподатковуються ПДФО доходи, одержані у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат?
  - а) 1 і 5 %;
  - б) 10 і 15 %;
  - в) 15 і 17 %.
2. За якою ставкою оподатковується ПДФО заробітна плата шахтарів – працівників, які видобувають вугілля, залізну руду, руди кольорових і рідкісних металів, марганцеві та уранові руди?
  - а) 10 %;
  - б) 15 %;
  - в) 17 %.

3. За якою ставкою оподатковується ПДФО вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення?
  - а) 0 %;
  - б) 5 %;
  - в) 15 %.
4. За якою ставкою оподатковуються ПДФО доходи у вигляді дивідендів?
  - а) 0 %;
  - б) 1 %;
  - в) 5 %.
5. За якою ставкою оподатковується ПДФО оподатковуваний розмір заробітної плати, що за звітний податковий місяць **не перевищує** 10-кратного розміру МЗП?
  - а) 5 %;
  - б) 15 %;
  - в) 17 %.
6. За якою ставкою оподатковується ПДФО оподатковувана частина заробітної плати, що за звітний податковий місяць **перевищує** 10-кратний розмір МЗП?
  - а) 10 %;
  - б) 15 %;
  - в) 17 %.
7. За якими ставками оподатковуються ПДФО доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності?
  - а) 1 і 5 %;
  - б) 10 і 15 %;
  - в) 15 і 17 %.
8. За якою ставкою з 01.01.2015 оподатковуватимуться проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок?
  - а) 1 %;
  - б) 5 %;
  - в) 15 %.
9. За якою ставкою оподатковується дохід від продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера не частіше як один раз протягом звітного податкового року?
  - а) 1 %;
  - б) 5 %;
  - в) 15 %.
10. За якою ставкою оподатковується ПДФО вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення?
  - а) 0 %;
  - б) 1 %;
  - в) 5 %.

## ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ Й УТРИМАННЯ ПОДАТКУ ЗА МІСЦЕМ РОБОТИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

### 6.1. НАРАХУВАННЯ Й УТРИМАННЯ ПОДАТКУ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Одним із об'єктів оподаткування податком на доходи фізичних осіб є заробітна плата працівників. Відповідно до положень Закону України “Про оплату праці” **заробітна плата** – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Для цілей оподаткування податком на доходи фізичних осіб під поняттям “заробітна плата” мають на увазі основну (додаток В, табл. 1) і додаткову заробітну плату (додаток В, табл. 2), інші заохочувальні й компенсаційні виплати (додаток В, табл. 3), які виплачуються (надаються) платникові податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із Законом України “Про оплату праці”.

Під час формування бази оподаткування враховується не вся сума нарахованої заробітної плати (див. підрозділ 3.1).

**Оподатковувана частина заробітної плати** = нарахована заробітна плата – сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010) – внески до Накопичувального фонду (враховуватимуться після прийняття відповідних законодавчих актів щодо Накопичувального фонду) – обов'язкові страхові внески до недержавного пенсійного фонду (у випадках, передбачених законом, якщо внески сплачувалися за рахунок заробітної плати працівника) – податкова соціальна пільга (нарахована відповідно до вимог ст. 169 ПКУ).

Ставка податку становить 15 % бази оподаткування відповідно до п. 167.1 ПКУ. У разі якщо база оподаткування доходів у вигляді заробітної плати в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, до суми такого перевищення застосовується ставка 17 %.

У табл. 6.1 наведено ставки єдиного соціального внеску, які застосовуються, відповідно до Закону України “Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI (далі – Закон № 2464), до нарахованої заробітної плати працівників, і зменшують суму заробітної плати працівника та базу оподаткування податком на доходи фізичних осіб.

Статтю 138 Закону України “Про заходи щодо законодавчого забезпечення реформування пенсійної системи” від 08.07.2011 № 3668-VI внесено зміни до п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону № 2464, згідно з якими з 01.10.2011 максимальний розмір заробітної плати, із якої утримується ЄСВ, дорівнює 17 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб (табл. 6.2).

У табл. 6.2 наведено максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується єдиний соціальний внесок у 2012 р.

Оскільки розмір прожиткового мінімуму протягом року змінюється, то і максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується єдиний соціальний внесок, теж зростає.

Для розрахунку ПДФО треба дотримуватися такої послідовності дій:

1. Розрахувати суму ЄСВ: нараховану заробітну плату (в розмірі, що не перевищує максимального розміру заробітної плати, з якої утримується ЄСВ (див. табл. 6.2)), помножити на ставку ЄСВ, відображену в табл. 6.1.

2. Розрахувати базу оподаткування: нарахована заробітна плата – ЄСВ.

3. Якщо база оподаткування перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом станом на 1 січня звітного податкового року, її необхідно поділити на дві частини. Перша частина бази оподаткування становить 10 мінімальних заробітних плат, встановлених на 1 січня звітного податкового року (10 730 грн – у 2012 р.). Друга частина – різниця між базою оподатку-

Таблиця 6.1

**Ставки єдиного соціального внеску, що застосовуються до заробітної плати і зменшують базу оподаткування ПДФО**

Платники єдиного внеску	База нарахування	Ставка, %
Працівники – громадяни України, іноземці (якщо інше не встановлено міжнародними договорами) та особи без громадянства, які працюють: – на підприємствах, в установах та організаціях, в інших юридичних осіб, зазначених в абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону № 2464; – у фізичних осіб – підприємців на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством; – у фізичних осіб, які забезпечують себе роботою самостійно, та в інших фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту)	Сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, до яких входять основна й додаткова зарплата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, відповідно до Закону про оплату праці	3,6
Працівники-інваліди, які працюють на підприємствах УТОГ, УТОС		2,85
Платники, що працюють на посадах, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до спеціального законодавства, а також для льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації (пілотів, штурманів, бортінженерів, бортмеханіків, бортрадистів, льотчиків-наглядачів) і бортоператорів, які виконують спеціальні роботи в польотах		6,1
Працівники, що виконують роботи за договорами цивільно-правового характеру; працівники, які отримують грошове забезпечення	Винагорода за цивільно-правовими договорами, грошове забезпечення	2,6
Працівники, які отримують допомогу з тимчасової непрацездатності	Допомога з тимчасової непрацездатності	2

вання і сумою 10 мінімальних заробітних плат, встановлених на 1 січня звітного податкового року (перша частина бази оподаткування – 10 730 грн у 2012 р.).

4. До бази оподаткування застосувати відповідну ставку податку:  
– 15 % – до суми, що не перевищує 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року (першої частини бази оподаткування);

Таблиця 6.2

**Максимальний розмір заробітної плати, з якої сплачується ЄСВ, грн**

Термін дії	Сума
01.01.2012 – 31.03.2012	18 241
01.04.2012 – 30.06.2012	18 598
01.07.2012 – 30.09.2012	18 734
01.10.2012 – 30.11.2012	19 006
01.12.2012 – 31.12.2012	19 278

– 17 % – до суми перевищення 10-кратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року (другої частини бази оподаткування);

5. Визначити загальну суму ПДФО (сума ПДФО за ставкою 15 % + сума ПДФО за ставкою 17 %).

Методику нарахування та утримання податку на доходи фізичних осіб розглянемо на прикладах.

**Приклад 6.1**

Заробітна плата (ЗП) у розмірі 5000 грн нарахована працівнику підприємства. Підстав, що дають право на одержання пенсії відповідно до спеціального законодавства, немає (табл. 6.3).

Таблиця 6.3

**Методика розрахунку ПДФО при утриманні із заробітної плати працівників на загальних підставах, грн**

Показник	Значення	Розрахунок	Сума
Нарахована заробітна плата	–	–	5000
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	3,6 %	$5000 \cdot 0,036$	180
База оподаткування	ЗП – ЄСВ	$5000 - 180$	4 820
ПДФО	15 %	$4820 \cdot 0,15$	723
Зарплата до виплати	ЗП – ЄСВ – ПДФО	$5000 - 180 - 723$	4 097

Отже, методика розрахунку ПДФО така.

Визначаємо базу оподаткування:

$5000 \text{ грн} - 180 \text{ грн (ЄСВ 3,6 \%)} = 4820 \text{ грн.}$

Визначаємо суму ПДФО:

$4820 \text{ грн} \cdot 15 \% = 723 \text{ грн.}$

**Приклад 6.2**

Заробітна плата у розмірі 5000 грн нарахована викладачу вищого навчального закладу, робота якого зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до спеціального законодавства (табл. 6.4).

Таблиця 6.4

**Методика розрахунку ПДФО при утриманні із заробітної плати працівників, які мають право на одержання пенсії відповідно до спеціального законодавства, грн**

Показник	Значення	Розрахунок	Сума
Нарахована заробітна плата	–	–	5000
Єдиний соціальний внесок	6,1 %	$5000 \cdot 0,061$	305
База оподаткування	ЗП – ЄСВ	$5000 - 305$	4 695
ПДФО	15 %	$4695 \cdot 0,15$	704,25
Зарплата до виплати	ЗП – ЄСВ – ПДФО	$5000 - 305 - 704,25$	3 990,75

Методику розрахунку ПДФО наведено у прикладі 6.1.

**Приклад 6.3**

Заробітна плата у розмірі 5000 грн нарахована працівникові-інваліду, який працює на підприємстві УТОГ або УТОС (табл. 6.5).

Таблиця 6.5

**Методика розрахунку ПДФО при утриманні із заробітної плати працівників-інвалідів, які працюють на підприємствах УТОГ або УТОС, грн**

Показник	Значення	Розрахунок	Сума
Нарахована заробітна плата	–	–	5000
Єдиний соціальний внесок	2,85	$5000 \cdot 0,0285$	142,50
База оподаткування	ЗП – ЄСВ	$5000 - 142,50$	4857,50
ПДФО	15 %	$4857,50 \cdot 0,15$	728,63
Зарплата до виплати	ЗП – ЄСВ – ПДФО	$5000 - 142,50 - 728,63$	4128,87

Із заробітної плати працівників-інвалідів, які працюють на звичайних підприємствах, єдиний соціальний внесок утримується за



ставкою 3,6 %. Розраховують суму ПДФО так, як наведено у прикладі 6.1.

#### Приклад 6.4

Заробітна плата, нарахована працівнику підприємства, становить 15 000 грн. У 2012 р. мінімальна заробітна плата станом на 1 січня затверджена законом у розмірі 1073 грн. Отже, у наведеному прикладі база оподаткування доходу працівника перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати – 10 730 грн. Тому, під час розрахунку суми ПДФО необхідно застосовувати дві ставки податку. На суму оподаткованого доходу у вигляді заробітної плати, що не перевищує 10 мінімальних заробітних плат, встановлених на 1 січня податкового року (10 730 грн – у 2012 р.), нараховується податок за ставкою 15 %, а на суму перевищення 3730 грн (15 000 грн – 540 грн (ЄСВ – 3,6 %) – 10 730 (10 МЗП – у 2012 р.)) – 17 % (табл. 6.6).

Таблиця 6.6

#### Методика розрахунку ПДФО, якщо нарахована заробітна плата перевищує десятикратний розмір МЗП, грн

Показник	Розрахунки	Результат
Нарахована заробітна плата	–	15 000
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	15 000 · 3,6 %	540
База оподаткування	15 000 – 540	14 460
ПДФО за ставкою 15 %	10 730	1609,5
База оподаткування за ставкою 17 %	14 460 – 10 730	3730
ПДФО за ставкою 17 %	3730 · 17 %	634,1
Усього ПДФО	1609,5 + 634,10	2243,6
Зарплата до виплати	15 000 – 540 – 2243,60	12 216,4

#### Приклад 6.5

Заробітна плата, нарахована працівнику підприємства, становить 25 000 грн.

Наведений приклад подібний до прикладу 6.4, але ускладнюється тим, що відповідно до Закону № 2464 встановлено максимальний розмір заробітної плати, з якої утримується єдиний соціальний внесок. На 2012 р. чинні максимальні розміри заробітної плати, з якої утримується єдиний соціальний внесок, наведені в табл. 6.2. Тому

тільки з частини нарахованої заробітної плати (19 006 грн станом на 01.10.2012) утримується ЄСВ (табл. 6.7).

Таблиця 6.7

**Методика розрахунку ПДФО, якщо нарахована заробітна плата перевищує 17 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, грн**

Показник	Розрахунок	Результат
Нарахована заробітна плата	–	25 000
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	19 006 · 3,6 %	684,22
База оподаткування	25 000 – 684,22	24 315,78
ПДФО за ставкою 15 %	10 730	1609,5
База оподаткування за ставкою 17 %	24 315,78 – 10 730	13 585,78
ПДФО за ставкою 17 %	13 585,78 · 17 %	2309,58
Усього ПДФО	1609,5 + 2309,58	3919,08
Зарплата до виплати	25 000 – 684,22 – 3919,08	20 396,7

**Методика розрахунку ПДФО.**

1. Розраховуємо ЄСВ 19 006 грн (максимальний розмір заробітної плати, з якої утримується ЄСВ станом на 01.10.2012) · 3,6 % = 684,22 грн. Отже, із заробітної плати, що перевищує 17 розмірів прожиткових мінімумів громадян, ЄСВ не утримується.

2. Визначаємо базу оподаткування:

25 000 грн – ЄСВ 684,22 грн = 24 315,78 грн.

3. Розраховуємо ПДФО:

– для ставки 15 %:

1609,50 грн = 10 730 грн (база оподаткування) · 15 %;

для ставки 17 %:

2309,58 грн = 24 315,78 грн – 10 730 грн · 17 %.

Усього ПДФО: 3919,08 грн = 1609,50 грн + 2309,58 грн.

Відповідно до ст. 169 ПКУ платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги. Докладно порядок отримання пільг та їх документальне оформлення розглянуто у розділі 4 посібника.

Якщо платник податку має право і бажання отримати податкову соціальну пільгу, йому необхідно подати до бухгалтерії заяву на застосування пільги (додаток Г) і всі підтверджувальні документи.

У такому разі база оподаткування податком на доходи фізичних осіб розраховується так.

База оподаткування ПДФО = нарахована заробітна плата – єдиний соціальний внесок – податкова соціальна пільга.

Методику нарахування й утримання податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати працівників, до якої застосовується податкова соціальна пільга, розглянемо на прикладах.

### Приклад 6.6

Нарахована заробітна плата становить 1000 грн. Працівник подав заяву до бухгалтерії на застосування податкової соціальної пільги.

Відповідно до пп. 169.1.1. ПКУ працівник має право на отримання загальної пільги, яка в 2012 р. становить 536,50 грн (50 % від прожиткового мінімуму громадян, встановленого на 01.01.2012, з 01.01.2015 розмір пільги дорівнюватиме 100 % прожиткового мінімуму громадян), тому що нарахована заробітна плата не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

Розрахунок ПДФО проведемо для випадків, коли працівник скористався правом на податкову соціальну пільгу і не скористався ним (табл. 6.8).

Таблиця 6.8

### Порівняння розрахунку ПДФО із застосуванням ПСП і без ПСП, грн

Показник	Працівник скористався правом на податкову соціальну пільгу	Працівник не скористався правом на податкову соціальну пільгу
Нарахована заробітна плата	1000	1000
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	36	36
Податкова соціальна пільга (2012 р.)	536,5	–
База оподаткування	$1000 - 36 - 536,50 = 427,50$	$1000 - 36 = 964$
ПДФО, 15 %	64,13	144,60
Зарплата до виплати	899,87	819,40

Різниця між ПДФО без застосування пільги і ПДФО, під час розрахунку якого застосовували пільгу, становить 80,47 грн (144,60 грн – 64,13 грн). Отже, пільга зменшує базу оподаткування ПДФО, відповідно податок нараховується у меншій сумі, а заробітна плата, яку отримує працівник, збільшується.

### Приклад 6.7

Нарахована заробітна плата становить 2500 грн. Працівник має двох дітей віком до 18 років.

У цьому разі працівник має право на пільгу, тому що нарахована заробітна плата не перевищує граничного розміру доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга, кратного кількості дітей (у 2012 р. – 1500 грн · 2 = 3000 грн). Розмір пільги у 2012 р. – 536,50 грн на кожну дитину (табл. 6.9).

Таблиця 6.9

### Методика розрахунку ПДФО із застосуванням ПСП на двох дітей віком до 18 років, грн

Показник	Розрахунок
Нарахована заробітна плата	2500
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	90
Податкова соціальна пільга	$536,50 \cdot 2 = 1073,00$
База оподаткування	$2500 - 90 - 1073 = 1337,00$
ПДФО, 15 %	200,55
Зарплата до виплати	2209,45

### Приклад 6.8

Нарахована заробітна плата становить 2500 грн. Працівниця – мати-одиначка, яка має двох дітей віком до 18 років.

У цьому разі працівник має право на пільгу, тому що нарахована заробітна плата не перевищує граничного розміру доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга, кратного кількості дітей (у 2012 р. – 1500 грн · 2 = 3000 грн). Розмір пільги становить 150 % від загальної пільги (у 2012 р. – 804,75 грн на кожну дитину) (табл. 6.10).

Таблиця 6.10

**Методика розрахунку ПДФО матері-одиначки  
із застосуванням ПСП на двох дітей віком до 18 років, грн**

Показник	Розрахунок
Нарахована заробітна плата	2500
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ), 3,6 %	90
Податкова соціальна пільга	$804,75 \cdot 2 = 1609,50$
База оподаткування	$2500 - 90 - 1609,50 = 800,50$
ПДФО, 15 %	120,08
Зарплата до виплати	2289,92

**Приклад 6.9**

Нарахована заробітна плата становить 1200 грн. Працівник – особа, віднесена законом до першої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи. У цьому разі працівник має право на пільгу, тому що нарахована заробітна плата не перевищує граничного розміру доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга (у 2012 р. – 1500 грн). Розмір пільги становить 150 % від загальної пільги (у 2012 р. – 804,75 грн) (табл. 6.11).

Таблиця 6.11

**Методика розрахунку ПДФО із застосуванням ПСП  
у розмірі 150 % від загальної пільги, грн**

Показник	Розрахунок
Нарахована заробітна плата	1200
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ), 3,6 %	43,20
Податкова соціальна пільга	804,75
База оподаткування	$1\ 200 - 43,20 - 804,75 = 352,05$
ПДФО, 15 %	52,81
Зарплата до виплати	1103,99

Аналогічно розраховується ПДФО із заробітної плати студента, аспіранта, якщо вони не отримують стипендії із бюджету, та інших осіб, що відповідно до пп. 169.1.3 ПКУ мають право на пільгу.

### Приклад 6.10

Нарахована заробітна плата становить 3500 грн. Працівниця має 3 дітей віком до 18 років, одна із них дитина-інвалід.

У цьому разі працівник має право на пільгу, бо нарахована заробітна плата не перевищує граничного розміру доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга, кратного кількості дітей (у 2012 р. – 1500 грн · 3 = 4500 грн). Розмір пільги становить 100 % на кожну дитину не інваліда (536,50 грн у 2012 р.), і 150 % від загальної пільги на дитину-інваліда (у 2012 р. – 804,75 грн) (табл. 6.12).

Таблиця 6.12

#### Методика розрахунку ПДФО із застосуванням двох ПСП, грн

Показник	Розрахунок
Нарахована заробітна плата	3500
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	126
Податкова соціальна пільга	$2 \cdot 536,50 + 804,75 = 1877,75$
База оподаткування	$3500 - 126 - 1877,75 = 1496,25$
ПДФО, 15 %	224,44
Зарплата до виплати	3149,56

Податок на доходи фізичних осіб на суми відпускних, надбавки й доплати до тарифних ставок, суми виплат, пов'язаних з індексацією, премії, які мають систематичний характер, тобто доходи працівників, що входять до основного і додаткового фонду оплати праці підприємства, оподатковуються так, як заробітна плата.

Працівники мають право, зокрема, на матеріальне забезпечення в порядку соціального страхування у разі хвороби, повної або часткової втрати працездатності. Пунктом 1 ст. 35 Закону України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням” від 18.01.2001 № 2240-III (далі – Закон № 2240) встановлено, що допомога з тимчасової непрацездатності надається застрахованій особі у формі матеріального забезпечення, яке повністю або частково компенсує втрату заробітної плати (доходу), у разі настання в неї одного зі страхових випадків, визначених указаною статтею.

Відповідно до п. 2 ст. 35 Закону № 2240 допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві та професійним захворюванням, виплачується фондом загальнообов'язкового державного соціального страхування (далі – Фонд) застрахованим особам починаючи з шостого дня непрацездатності за весь період до її відновлення або до встановлення медико-соціальною експертною комісією інвалідності (встановлення іншої групи, підтвердження раніше встановленої групи інвалідності), незалежно від звільнення застрахованої особи в період втрати працездатності у порядку та розмірах, встановлених законодавством.

Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, здійснюється за рахунок коштів роботодавця у порядку, встановленому постановою Кабінету Міністрів України від 06.05.2001 № 439. Таким чином, виплати за листками непрацездатності (оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця та допомога з тимчасової непрацездатності) з метою оподаткування податком на доходи фізичних осіб прирівнюються до заробітної плати і входять до складу місячного оподатковуваного доходу платника податку.

При цьому, відповідно до пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 ПКУ, якщо платник податку отримує доходи за різні податкові періоди (місяці) у вигляді заробітної плати, у тому числі за час перебування на лікарняному, то з метою правильного їх оподаткування такі доходи (їх частина) належать до відповідних податкових періодів їх нарахування. Крім того, згідно із пп. 168.1.1 п. 168.1 ст. 168 ПКУ, податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставки, визначені в ст. 167 ПКУ. Враховуючи викладене, оподаткування виплат за листками непрацездатності здійснюється у податковому періоді, в якому та/або за який відбулося їх нарахування, незалежно від того, що кошти з Фонду надійшли на розрахунковий рахунок податкового агента в іншому/наступному податковому періоді.

Нарахування й утримання ПДФО із виплат за листками непрацездатності проводяться за такою ж методикою, як із заробітної плати. Застосовуються ті самі ставки, так само розраховується база

оподаткування. Відмінність лише у застосуванні ставки єдиного соціального внеску в розмірі 2 %, а не 3,6 %. Але це не впливає на методику розрахунку бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а тільки змінює її розмір.

### Приклад 6.11

Працівнику підприємства нараховано: заробітна плата – 2000 грн, оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства – 750 грн, допомогу з тимчасової непрацездатності – 1200 грн.

У цьому разі працівник права на пільгу не має, тому що нарахований дохід перевищує суму, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн). Загальний місячний дохід працівника становить 3950 грн (2000 грн + 750 грн + 1200 грн), отже, ставка податку на доходи фізичних осіб – 15 %. Ставка єдиного соціального внеску на суми лікарняних – 2 %, відповідно до Закону № 2464. Оплата перших п'яти днів непрацездатності проводиться за рахунок підприємства, а починаючи з 6-го дня непрацездатності – за рахунок Фонду (табл. 6.13).

Таблиця 6.13

### Порядок розподілу суми податку на доходи фізичних осіб під час нарахування заробітної плати і лікарняних, грн

Показник	Заробітна плата	Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності	Допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС із ТВП	Усього
		2 000	750	1 200
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	72 (3,6 %)	15 (2 %)	24 (2 %)	111,00
База оподаткування	$2000 - 72 = 1928$	$750 - 15 = 735$	$1200 - 24 = 1176$	3839,00
ПДФО, 15 %	289,20	110,25	176,40	575,85
Зарплата до виплати	1638,80	624,75	999,60	3263,15



Розподіляти суму податку на доходи фізичних осіб необхідно тому, що з 01.01.2011 для отримання з фонду соціального страхування допомоги з тимчасової втрати працездатності в установах банку підприємством відкривається спеціальний рахунок. На цей рахунок надходять кошти із Фонду, з яких необхідно заплатити єдиний соціальний внесок, ПДФО і допомогу з тимчасової непрацездатності. Відповідно до наведеного прикладу суми для перерахування із спеціального рахунку: 24 грн – єдиний соціальний внесок, 176,40 – ПДФО, 997,60 грн – сума допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок фонду.

### Приклад 6.12

Працівнику підприємства нараховано: заробітну плату (за липень) – 1000 грн, оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства – 250 грн (за червень), допомоги з тимчасової непрацездатності – 400 грн (100 – за червень і 300 грн – за липень).

Дохід працівника становить 1650 грн, із них 1300 грн – за липень і 350 грн – за червень. З метою оподаткування лікарняні необхідно розподіляти за періодами. У цьому разі працівник має право на пільгу, бо нарахований дохід у липні не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

ПДФО можна розрахувати так:

- 1) із доходів, які виплачуються за рахунок підприємства:  
 $1000 + 250 - 36 - 5 - 536,50 = 672,50 \text{ грн} \cdot 0,15 = 100,88 \text{ грн};$
- 2) із доходів, які виплачуються за рахунок фонду:  
 $100 + 300 - 2 - 6 = 392 \text{ грн} \cdot 0,15 = 58,80 \text{ грн}.$

Відповідно до п. 169.1 ПКУ платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги. Дохід працівника у вигляді допомоги з тимчасової непрацездатності й оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації з метою оподаткування прирівнюються до заробітної плати. Тому і до лікарняних можна застосовувати податкову соціальну пільгу. Але обов'язково необхідно розділити джерела виплати доходів.

Таблиця 6.14

**Порядок розподілу суми податку на доходи фізичних осіб під час нарахування заробітної плати і “перехідних” лікарняних, грн**

Показник	Заробітна плата	Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності	Допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС із ТВП	Допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС із ТВП	Усього
	1000	250	100	300	
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	36 (3,6 %)	5 (2 %)	2 (2 %)	6 (2 %)	49
База оподаткування	$1000 - 36 - 536,50 = 427,50$	$250 - 5 = 245$	$100 - 2 = 98$	$300 - 6 = 294$	1064,5
ПДФО, 15 %	64,13	36,75	14,70	44,10	159,68
Зарплата до виплати	899,87	208,25	83,30	249,90	1441,32

Якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за час відпустки, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, такі доходи (їх частину) відносять до відповідних податкових періодів їх нарахування.

### Приклад 6.13

Працівнику підприємства нараховано: заробітну плату (за липень) – 1000 грн, оплату за час відпустки – 800 грн (300 грн за липень і 500 грн за серпень).

У цьому разі працівник має право на пільгу, бо нарахований дохід у липні не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працюючої особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн).

У разі якщо до складу загального місячного оподаткованого доходу, окрім заробітної плати, входять інші види доходів, щодо яких встановлено різні правила та/або ставки оподаткування, то з метою дотримання вимог п. 167.1 ст. 167 ПКУ слід насамперед роз-

Таблиця 6.15

**Порядок розподілу суми податку на доходи фізичних осіб за час відпустки, між різними податковими періодами, грн**

Показник	Заробітна плата	Заробітна плата за час відпустки	Заробітна плата за час відпустки	Усього
	1000	300	500	1800
Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	46,80 (3,6 %)		18 (3,6 %)	64,80
База оподаткування	1300 – 46,80 – 536,50 = 716,70		500 – 18 = 482	1198,7
ПДФО, 15 %	107,51		72,30	179,81
Зарплата до виплати	–		–	1555,39

глянути питання оподаткування доходів, що входять до складу заробітної плати, а далі формувати оподатковуваний дохід у міру виникнення у платника податку кожного з видів оподаткованого доходу (на підставі підтвердження факту/дати виникнення доходу первинними документами, зокрема наказами про виплату/надання певних видів доходів).

### Приклад 6.14

Працівнику підприємства нараховано: заробітну плату – 14 000 грн і 9000 грн винагороди за цивільно-правовим договором. Цей приклад подібний до прикладів 6.4 і 6.5, але ускладнюється тим, що із цих доходів утримуються різні ставки ЄСВ. Відповідно до Закону № 2464 із доходів, отриманих за цивільно-правовими договорами, утримується ЄСВ за ставкою 2,6 %. Слід пам'ятати, що винагорода за договорами цивільно-правового характеру не входить до фонду оплати праці.

Таким чином, під час нарахування ПДФО на доходи у вигляді заробітної плати треба враховувати всі особливості, наведені у прикладах: правильно ділити доходи за джерелами утворення, за періодами отримання, за ставками ПДФО і ЄСВ тощо. Якщо правильно нараховувати ПДФО, то фізична особа отримує “чистий” дохід у повному обсязі, а податковий агент не сплачуватиме штрафів за неправильні розрахунки, які можуть призвести до недоплати податку до бюджету.

Таблиця 6.16

**Порядок розподілу суми податку на доходи фізичних осіб між різними доходами працівника, грн**

Показник	Розрахунок	Результат
Нарахована заробітна плата	–	14 000
Винагорода за цивільно-правовим договором	–	9000
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	$14\,000 \cdot 3,6\%$	504
Єдиний соціальний внесок, 2 %	$(19\,006 - 14\,000) \cdot 2,6\%$	130,16
Усього ЄСВ	$504 + 130,16$	634,16
База оподаткування	$14\,000 + 9000 - 634,16$	22 365,84
ПДФО за ставкою 15 %	10 730	1609,5
База оподаткування за ставкою 17 %	$22\,365,84 - 10\,730$	11 635,84
ПДФО за ставкою 17 %	$11\,635,84 \cdot 17\%$	1978,09
Усього ПДФО	$1609,5 + 1978,09$	3587,59
До виплати	$14\,000 + 9000 - 634,16 - 3587,59$	18 778,25

## **6.2. НАРАХУВАННЯ Й УТРИМАННЯ ПОДАТКУ ІЗ ЗАОХОЧУВАЛЬНИХ І КОМПЕНСАЦІЙНИХ ВИПЛАТ**

Відповідно до п. 2.3 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5, до інших заохочувальних і компенсаційних виплат входять винагороди і премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні й інші грошові й матеріальні виплати, що не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Оподаткування податком на доходи фізичних осіб інших заохочувальних і компенсаційних виплат або виплат і винагород, які виплачуються (надаються) працівнику у зв'язку з трудовими відносинами, здійснюється відповідно до п. 167.1 ст. 167 ПКУ за основними ставками – 15 % бази оподаткування на доходи, що не перевищують десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої

законом на 1 січня звітного податкового року, а на суму перевищення – 17 %.

У разі якщо до складу загального місячного оподаткованого доходу входять інші заохочувальні й компенсаційні виплати, передусім оподатковують доходи, що входять до складу заробітної плати, а далі формують оподатковуваний дохід у міру виникнення у платника податку кожного з видів оподаткованого доходу.

Слід зазначити, що ті виплати, які входять до фонду заробітної плати, оподатковуються як заробітна плата.

До них належать:

1. Нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час і перебували у відпустках з ініціативи адміністрації (крім допомоги з часткового безробіття), брали участь у страйках.

2. Винагороди й заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер. Зокрема:

- винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи);
- премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду;
- премії за сприяння винахідництву й раціоналізації, створення, освоєння і впровадження нової техніки й технології, введення в дію у строк і достроково виробничих потужностей та об'єктів будівництва, своєчасне постачання продукції на експорт тощо;
- премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;
- одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних і пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі);
- грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків;
- вартість безоплатно наданих працівникам акцій;
- кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, пере-

профілювання) підприємства (крім випадків розподілу майна між засновниками підприємства).

3. Матеріальна допомога, що має систематичний характер, надаєна всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом).

4. Виплати соціального характеру у грошовій і натуральній формі:

– витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних із добровільним особистим страхуванням чи страхуванням майна. Указані суми входять до фонду оплати праці в тому місяці, коли провадяться перерахунки страховій компанії;

– оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях;

– оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах;

– вартість путівок працівникам і членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства (крім випадків, указаних у п. 3);

– вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування;

– інші виплати, що мають індивідуальний характер (оплата квартири й найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети і журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, не передбачених чинним законодавством).

В оподаткуванні перелічених доходів є деякі особливості.

Відповідно до пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку не входить вартість дарунків (а також призів переможцям і призерам спортивних змагань), якщо вона не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року (у 2012 р. – 536,50 грн), за винятком грошових виплат у будь-якій сумі. При цьому ПДФО визначається, виходячи з вартості такого подарунка за звичайними цінами, із застосуванням “натурального коефіцієнта” (див. розділ 3 посібника).

У листі ДПА України від 03.02.2011 № 2346/6/17-0715, № 2918/7/17-0717 наведено такий приклад оподаткування ПДФО подарунка.

### Приклад 6.15

Працівнику підприємства в одному місяці 2012 р. нараховано заробітну плату в розмірі 7000 грн і видано подарунок (холодильник) вартістю 6000 грн. При цьому з суми нарахованого цього місяця доходу загальний місячний оподатковуваний дохід (далі – ЗМОД) платника податку становить 12 211,5 грн, із яких: 6748 грн (7000 грн – 252 грн ЄСВ, 3,6 %) – база оподаткування доходу у вигляді заробітної плати, 5463,5 грн – вартість подарунка, яка входить до ЗМОД (6000 грн – 536 грн 50 коп., де 536 грн 50 коп. – вартість подарунка, яка не входить до складу ЗМОДу згідно із пп. 165.1.39 ПКУ). Оскільки 12 211,5 грн > 10 730 грн, то доходи працівника підпадають під оподаткування за ставками 15 і 17 %.

Таблиця 6.17

### Методика розрахунку ПДФО, якщо нарахована заробітна плата і сума подарунка перевищують десятикратний розмір МЗП, грн

Показник	Зарплата	Додаткове благо		Усього
		У межах 10 мінімальних заробітних плат	Сума перевищення	
	7000	3982	1481,5	12 463,5
Коефіцієнт визначення доходу при виділенні подарунка	–	100 / (100 – 15)	100 / (100 – 17)	–
Єдиний соціальний внесок, 3,6 %	252	–	–	252
База оподаткування	6748	4684,71	1784,94	13 217,65
ПДФО	15 %	15 %	17 %	–
	1012,2	702,71	303,44	2018,35
Зарплата до виплати	5735,8	–	–	4729,65

Таким чином, із нарахованого у звітному місяці платникові податку доходу в сумі 13 000 грн ЗМОД становить 12 211,50 грн, і податковий агент має утримати із ЗМОДу податок на дохід у сумі 2018,35 грн.

Відповідно до п. 170.7.1 не оподатковується і не входить до загального місячного або річного оподатковуваного доходу благодійна допомога. Для цілей оподаткування вона поділяється на цільову й нецільову.

Якщо підприємством видається цільова благодійна допомога, то вона не входить до загального місячного (річного) доходу і відповідно податком на доходи фізичних осіб не оподатковується.

До складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу не входить сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), яка здійснюється професійними спілками своїм членам протягом року сукупно у розмірі, що не перевищує розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р. – 1500 грн). Таким чином, до оподатковуваного доходу не входить сума матеріальної допомоги, зокрема на оздоровлення, упродовж звітного податкового періоду (року) в розмірі, що не перевищує сукупної суми допомоги за рік граничної суми доходу (у 2012 р. – 1500 грн).

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Як розрахувати оподатковувану частину (базу оподаткування) заробітної плати?
2. Назвіть ставки ПДФО, за якими оподатковуються заробітна плата та інші прирівняні до неї виплати.
3. Як на методика розрахунку (базу оподаткування) ПДФО впливає встановлений державою розмір мінімальної заробітної плати?
4. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо нарахована заробітна плата дорівнює одній мінімальній заробітній платі?
5. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо база оподаткування доходу у вигляді заробітної плати дорівнює 10 мінімальним заробітним платам?
6. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо база оподаткування доходу у вигляді заробітної плати становить 17 мінімальних заробітних плат?
7. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо нарахована заробітна плата перевищує 17 мінімальних заробітних плат?
8. Яка методика розрахунку ПДФО із лікарняних?
9. Яка методика розрахунку ПДФО із відпускних?
10. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо платник податків має двох і більше дітей віком до 18 років?
11. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо платник податку має трьох дітей віком до 18 років, одна з яких дитина-інвалід?



12. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо платник податку одинока – мати (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник?
13. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо платник податку є інвалідом I або II групи, зокрема з дитинства?
14. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо платник податку Герой України, Герой Радянського Союзу, Герої Соціалістичної Праці?
15. Яка методика розрахунку ПДФО, якщо дохід платникові податку виплачується в грошовій формі?

### ***Тести для самоконтролю***

1. Відповідно до Закону України “Про оплату праці” заробітна плата – це:
  - а) основна і додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платникові податку у зв’язку з відносинами трудового найму згідно із законом;
  - б) основна і додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати;
  - в) винагорода, обчислена зазвичай у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
2. Для цілей оподаткування податком на доходи фізичних осіб під поняттям “Заробітна плата” мають на увазі:
  - а) основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платникові податку у зв’язку з відносинами трудового найму згідно із законом;
  - б) основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати;
  - в) винагороду, обчислену зазвичай у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
3. Відповідно до норм ПКУ, база оподаткування ПДФО, доходів у вигляді заробітної плати формується так:
  - а) заробітна плата – сума єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування;
  - б) заробітна плата – сума єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, внески до Накопичувального фонду, обов’язкові страхові внески до недержавного пенсійного фонду, податкова соціальна пільга;
  - в) вся сума нарахованої заробітної плати оподатковується.
4. Ставка ПДФО на частину заробітної плати, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, дорівнює:
  - а) 10 %;

- б) 15 %;
  - в) 17 %.
5. Чи застосовується пільга під час виплати авансу працівникам?
- а) так;
  - б) так, якщо працівник має право на пільгу;
  - в) ні.
6. Чи впливає розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року, на суму ПДФО, яка утримується із заробітної плати?
- а) ні;
  - б) так, якщо база оподаткування доходу у вигляді заробітної плати більша, ніж 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановлений на 1 січня звітного податкового року;
  - в) так, якщо база оподаткування доходу у вигляді заробітної плати більша, ніж 17-кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановлений на 1 січня поточного року.
7. Скільки разів на місяць роботодавець зобов'язаний виплачувати заробітну плату?
- а) один раз;
  - б) два рази;
  - в) три рази.
8. Чи впливає на базу оподаткування ПДФО утриманий із заробітної плати ЄСВ?
- а) ні;
  - б) так, збільшує базу оподаткування;
  - в) так, зменшує базу оподаткування.
9. Чи має право роботодавець застосовувати до загального місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки ставку 17 %?
- а) ні;
  - б) так, якщо розмір нарахованого оподаткованого доходу перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановлений на 1 січня звітного податкового року;
  - в) так, якщо із доходу утримає ЄСВ.
10. Чи утримується ПДФО із допомоги з тимчасової втрати працездатності?
- а) ні;
  - б) так;
  - в) у деяких випадках.

## ОПОДАТКУВАННЯ ОКРЕМИХ ВИДІВ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

### 7.1. ОПОДАТКУВАННЯ ДИВІДЕНДІВ І РОЯЛТІ

Базою оподаткування відповідно до пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу України є дохід фізичної особи у вигляді дивідендів.

Відповідно до пп. 14.1.49 ПКУ *дивіденди* – платіж, що здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

Особливості нарахування (виплати) та оподаткування доходів у вигляді дивідендів регламентовано згідно з вимогами п. 170.5 ст. 170 ПКУ.

За загальним правилом, встановленим п. 170.5 ст. 170 ПКУ, податковим агентом під час нарахування (виплати) платникові податку дивідендів є емітент корпоративних прав або за його дорученням інша особа, яка здійснює таке нарахування (виплату). Будь-який резидент, що нараховує дивіденди, зокрема й той, що сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб'єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку з будь-яких підстав, є податковим агентом під час нарахування дивідендів.

Згідно з пп. 164.2.8 ПКУ дивіденди входять до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податків, за винятком дивідендів, що нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, яка нараховує такі дивіденди, при виконанні таких умов:

1) це нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента;

2) у результаті нарахування збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів (пп. 165.1.18 ПКУ).

Розглянемо, як оподатковуються податком на доходи фізичних осіб дивіденди, що входять до доходу платника податків. Основною зміною стало зниження ставки податку на доходи фізичних осіб, отримані у вигляді дивідендів. Згідно з п. 167.2 ст. 167 ПКУ ця ставка становить 5 % від бази оподаткування.

Але дивіденди на користь фізичних осіб (зокрема нерезидентів) за акціями й іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюються з метою оподаткування до виплати заробітної плати й оподатковуються за ставкою 15 (17) %.

Дохід, отриманий із джерел за межами України, – це будь-який дохід, отриманий резидентами, зокрема від будь-яких видів їхньої діяльності за межами митної території України, враховуючи й дивіденди (пп. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14 Кодексу). Згідно з пп. 163.1.3 п. 163.1 ст. 163 ПКУ об'єктом оподаткування резидента є також іноземні доходи, тобто доходи, отримані з джерел за межами України, оподаткування яких регулюється п. 170.11 ст. 170 ПКУ.

Підпунктом 170.11.1 п. 170.11 ст. 170 ПКУ визначено (з урахуванням вимог пп. 49.18.4 п. 49.18 ст. 49 ПКУ): якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу входить до загального річного оподаткованого доходу платника податку-отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, і оподатковується за ставками 15 (17) %.

Згідно із ст. 7 Угоди між Урядом Союзу Радянських Соціалістичних Республік і Урядом Республіки Кіпр про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна, яка діє на підставі Закону України "Про правонаступництво України" від 12.09.1991 № 1543, дивіденди, що виплачуються особою з постійним місцем перебування в одній Договірній Державі особі з постійним місцем перебування в іншій Договірній Державі, не оподатковуються у першій Державі.

При цьому відповідно до ст. 2 цієї Угоди вказана Угода поширюється на податки, що справляються відповідно до законодавства кожної Договірної Держави, як загальнодержавного, так і місцевого характеру, незалежно від методу їх стягування.

Отже, такі дивіденди, звільнені від оподаткування в одній із Договірних Держав, підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до норм Податкового кодексу України за ставкою 15 (17) %.

Підпунктом “б” п. 171.2 ст. 171 ПКУ встановлено, що особою, відповідальною за нарахування, утримання і сплату (перерахування) до бюджету податку з іноземних доходів, є платник податку.

Доходи, отримані фізичною особою у вигляді дивідендів, остаточно оподатковуються під час виплати за їх рахунок.

Відповідно до пп. 14.1.225 ПКУ *роялті* – це будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або надання права на користування будь-яким авторським і суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, враховуючи комп’ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, будь-яким патентом, зареєстрованим знаком на товари і послуги чи торговельною маркою, дизайном, секретним кресленням, моделлю, формулою, процесом, правом на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів.

Згідно із пп. “б” п. 176.2 ст. 176 ПКУ податкові агенти, які нараховують і виплачують дохід фізичним особам, зобов’язані подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, якщо інше не визначено нормами ПКУ, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до органу ДПС за місцем свого розташування. Запровадження інших форм звітності із зазначених питань не допускається.

Враховуючи викладене, податкові агенти, які нараховують і виплачують дохід фізичним особам у вигляді дивідендів, відображають цю суму у податковому розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суму утриманого з них податку під ознакою “109” (ця ознака діє з 01.04.2011). При цьому

окремого податкового розрахунку резидента, що нараховує дивіденди платникам податку на доходи фізичних осіб, нормами ПКУ не передбачено.

## **7.2. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ОДЕРЖАНИХ ВІД НАДАННЯ МАЙНА В ОРЕНДУ**

Згідно з нормою глави 58 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 № 435-IV (із змінами) за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк. Відповідно до ст. 762 глави 58 ЦКУ за користування майном із наймача справляється плата, розмір якої встановлюється договором найму.

Оподаткування доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду) здійснюється відповідно до п. 170.1 ст. 170 Податкового кодексу України. Згідно із пп. 170.1.2 п. 170.1 ст. 170 ПКУ податковим агентом платника податку – орендодавця під час нарахування доходу від надання в оренду об'єктів нерухомості є орендар. Відповідно до пп. "а" п. 176.2 ст. 176 ПКУ особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, зобов'язані своєчасно й повністю нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок із доходу, що виплачується на користь платника податку й оподатковується до або під час такої виплати за її рахунок.

Відповідно до пп. 170.1.5 п. 170.1 ст. 170 ПКУ, якщо орендар є фізичною особою, яка не є суб'єктом господарювання, особою, відповідальною за нарахування і сплату (перерахування) податку до бюджету, є платник податку – орендодавець. При цьому такий орендодавець самостійно нараховує і сплачує податок до бюджету в строки, встановлені ПКУ для квартального звітного (податкового) періоду, а саме: протягом 40 календарних днів, після останнього дня такого звітного (податкового) кварталу, сума отриманого доходу, сума сплаченого протягом звітного податкового року податку та податкового зобов'язання за результатами такого року відображаються у річній податковій декларації.

У разі вчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору оренди об'єктів нерухомості нотаріус зобов'язаний надіслати інфор-

мацію про такий договір органу державної податкової служби за податковою адресою платника податку – орендодавця за формою та у спосіб, встановлені Кабінетом Міністрів України. За порушення порядку та/або строків подання зазначеної інформації нотаріус несе відповідальність, передбачену законом за порушення порядку та/або строків подання податкової звітності.

Суб'єкти господарювання, які провадять посередницьку діяльність, пов'язану з наданням послуг з оренди нерухомості (ріелтори), зобов'язані надіслати інформацію про укладені за їх посередництвом цивільно-правові договори (угоди) про оренду нерухомості до органу державної податкової служби за місцем своєї реєстрації в строки, передбачені для подання податкового розрахунку, за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

За порушення порядку та/або строків подання зазначеної інформації ріелтор несе відповідальність, передбачену законом за порушення порядку та/або строків подання податкової звітності.

Основні положення щодо оподаткування доходів від надання в оренду узагальнені у табл. 7.1.

Податковий агент при виплаті доходу фізичній особі – орендодавцю у вигляді орендної плати, сум комунальних платежів зобов'язаний нарахувати, утримати і сплатити (перерахувати) податок на доходи фізичних осіб за ставками, визначеними п. 167.1 ст. 167 ПКУ (15 %, а якщо загальна сума доходу у звітному податковому місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %).

Таким чином, дохід, отриманий фізичною особою від здавання майна в оренду, оподатковується за основними ставками. Якщо орендар юридична особа, то вона є податковим агентом, а якщо фізична особа, то орендодавець повинен самостійно нараховувати і сплачувати податок на доходи фізичних осіб. Якщо фізична особа є суб'єктом підприємницької діяльності й сплачує єдиний податок із доходів отриманих, у вигляді орендних платежів, то дохід, отриманий від здавання майна в оренду, податком на доходи фізичних осіб не оподатковується.

Таблиця 7.1

**Основні положення щодо оподаткування доходів  
від надання в оренду майна**

Вид доходу	Посилання	Податковий агент	Строк сплати
<i>Дохід від надання в оренду</i>			
Земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю	Пп. 170.1.1	Орендар	Під час виплати орендної плати та за її рахунок
Об'єктів нерухомості, інших, ніж зазначені у пп. 170.1.1	Пп. 170.1.2	Орендар	Те саме
Нерухомості, яка належить фізичній особі – нерезиденту	Пп. 170.1.3	Резидент, який виконує представницькі функції такого нерезидента	–»–
Якщо орендар – фізична особа, яка не є суб'єктом господарювання	Пп. 170.1.5	Орендодавець звітує до ДПС про нарахований і сплачений ПДФО протягом 40 календарних днів після останнього дня звітного кварталу	–»–
<p><b>Звітність</b> до ДПС про нарахований і сплачений ПДФО дохід подають:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– орендодавець, якщо орендар – фізична особа, що не є суб'єктом господарювання;</li> <li>– нотаріус, якщо він посвідчує договір оренди, звітує за податковою адресою платника податку – орендодавця.</li> </ul> <p>Ріелтори звітують про укладені за їхнім посередництвом цивільно-правові договори про оренду майна до ДПС за місцем своєї реєстрації</p>			

### 7.3. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ОТРИМАНИХ ВІД ПРОДАЖУ (ОБМІНУ) РУХОМОГО Й НЕРУХОМОГО МАЙНА

Фізична особа, яка має право продавати (обмінювати) рухоме й нерухоме майно, відповідно отримує дохід, який необхідно оподаткувати. **Продаж нерухомості** – це перехід права власності на об'єкти нерухомості, за винятком дарування й успадкування (п. 172.8 ПКУ). Дохід від продажу нерухомого майна оподатковується за ставкою 5 % за винятком деяких випадків, передбачених п. 172.1 ст. 172 ПКУ.



Відповідно до п. 172.1 ст. 172 ПКУ дохід, отриманий платником податку від продажу (обміну) не частіше одного разу протягом звітного податкового року житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку (враховуючи земельну ділянку, на якій розташовані об'єкти, господарсько-побутові споруди і будівлі, розташовані на цій земельній ділянці), а також земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 Земельного кодексу України залежно від її призначення, та за умови перебування такого майна у власності платника податку понад три роки, не оподатковується. До того ж умова щодо перебування цього майна у власності платника податку понад три роки не поширюється на майно, отримане таким платником у спадщину.

Дохід від відчуження господарсько-побутових споруд, що розташовані на одній ділянці з житловим або садовим (дачним) будинком і продаються разом із ним, для цілей оподаткування окремо не визначається.

В усіх інших випадках дохід, отриманий від продажу нерухомого майна як резидентів, так і нерезидентів оподатковується за ставкою 5 %.

Отже, дохід, отриманий платником податку від продажу упродовж звітного податкового року більш як одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 172.1 ст. 172 розділу IV ПКУ, або від продажу об'єкта нерухомості, не зазначеного в п. 172.1 ст. 172, підлягає оподаткуванню за ставкою, встановленою п. 167.2 ст. 167 ПКУ, тобто 5 %.

Під час проведення операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна і документів про сплату до бюджету стороною (сторонами) договору й щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, враховуючи інформацію про його вартість і суму сплаченого податку в порядку, встановленому розділом IV ПКУ для податкового розрахунку згідно із п. 172.4 ст. 174 ПКУ. Порядок визначення оціночної вартості нерухомості й об'єктів незавершеного будівництва, що продаються (обмінюються), визначається Кабінетом Міністрів України (п. 172.11 ст. 172 ПКУ).

Відповідно до пп. “а” п. 172.5 ст. 172 ПКУ сума податку визначається і самостійно сплачується через банківські установи:

а) особою, що продає або обмінює з іншою фізичною особою нерухомість, до нотаріального посвідчення договору купівлі-продажу, міни;

б) особою, у власності якої перебував об'єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника та перехід права власності на таке майно. Фізична особа зобов'язана відобразити дохід від такого відчуження у річній податковій декларації.

Відповідно до п. 172.6 ст. 172 ПКУ у разі невчинення нотаріальної дії щодо посвідчення договору купівлі-продажу, міни об'єкта нерухомості, за яким сплачено податок, платник податку має право на повернення надміру сплаченої суми податку на підставі податкової декларації, поданої в установленому порядку, та підтвердних документів про фактичну сплату податку.

Основні положення щодо оподаткування ПДФО доходів від продажу об'єктів нерухомості наведено у табл. 7.2.

Водночас дохід від операцій із продажу об'єктів нерухомості, що здійснюється фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставками 15 (17) %.

У такому самому порядку оподатковується дохід від продажу (обміну) об'єкта незавершеного будівництва. Дохід від продажу об'єкта нерухомості визначається з огляду на ціну, зазначену в договорі купівлі-продажу, але не нижче від оціночної вартості такого об'єкта, розрахованої органом, уповноваженим здійснювати таку оцінку відповідно до закону (п. 172.3 ст. 172 ПКУ).

При обміні об'єкта нерухомості на інший (інші) дохід платника податку у вигляді отриманої ним грошової компенсації від відчуження нерухомого майна, визначеного в абзаці першому п. 172.1 ст. 172 ПКУ, не оподатковується за таких умов:

- майно перебувало у власності понад три роки;
- протягом податкового періоду не було продажу (обміну) інших об'єктів нерухомості.

Якщо умови не виконуються, то дохід платника у вигляді грошової компенсації оподатковується за ставкою 5 %.

Оподаткування доходів від продажу об'єктів рухомого майна регламентується нормами ст. 173 ПКУ. При цьому під продажем таких об'єктів мається на увазі будь-який перехід права власності на об'єкти рухомого майна, крім їх успадкування й дарування.

Таблиця 7.2

**Основні положення щодо оподаткування доходів  
від продажу об'єктів нерухомості**

<b>Дохід від продажу (обміну) житлового будинку, квартири або їх частини, кімнати, садового (дачного) будинку, земельної ділянки, що не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної ст. 121 ЗКУ залежно від її призначення</b>				
Періодичність отримання доходу	Ставки податку, %	База оподаткування	Сторони договору	Податковий агент
Не частіше як одного разу протягом звітного періоду за умови перебування об'єкта нерухомості у власності платника податку понад 3 роки	0			
Більше ніж одного перерахованого об'єкта нерухомості або не зазначеного об'єкта	5	Ціна за договором купівлі-продажу, але не нижче від оціночної вартості	Фізичні особи	Особа, яка відчужує майно
			Одна із сторін – юридична особа чи фізична особа – підприємець	Юридична особа чи фізична особа – підприємець
<b>Нотаріус:</b>				
1) посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна і документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору;				
2) щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір разом з інформацією про його вартість і суму сплаченого податку				

Відповідно до п. 173.1 ст. 173 розділу IV ПКУ дохід платника податку від продажу (обміну) об'єкта рухомого майна протягом звітного податкового року оподатковується за ставкою, визначеною в п. 167.2 ст. 167 ПКУ, тобто 5 %.

Дохід від продажу об'єкта рухомого майна визначається, зважаючи на ціну, зазначену в договорі купівлі-продажу, але не нижче від оціночної вартості такого об'єкта. Згідно із п. 173.2 ст. 173 ПКУ, як виняток із положень п. 173.1 ст. 173 ПКУ, під час продажу одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла,

моторолера не частіше ніж один раз протягом звітного податкового року доходи продавця від зазначених операцій оподатковуються за ставкою 1 %. Дохід, отриманий платником податку від продажу протягом звітного податкового року другого та наступних об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера, підлягає оподаткуванню за ставкою 5 %.

Дохід від операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомості, що здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується згідно з аналогічним порядком, встановленим для резидентів, за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ, тобто 15 (17) %.

Основні положення щодо оподаткування доходів із продажу об'єктів рухомого майна викладено у табл. 7.3.

Таблиця 7.3

**Основні положення щодо оподаткування доходів  
від продажу об'єктів рухомого майна**

Дохід від продажу	Ставки податку, %	База оподаткування
Легкового автомобіля, мотоцикла, моторолера:	1	Ціна за договором купівлі-продажу, але не нижче від оціночної вартості такого об'єкта
1. Не частіше як один раз протягом звітного періоду	5	
2. Більше ніж одного перерахованого об'єкта	5	
Іншого об'єкта рухомого майна	15	
Об'єкта рухомого майна нерезидентом	15	
<p><b>Податковий агент:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– юридична особа або фізична особа – підприємець (якщо стороною договору є один із них);</li> <li>– особа, у власності якої перебував об'єкт рухомого майна (якщо перехід права власності ухвалено судом);</li> <li>– платник ПДФО – фізична особа (продавець майна)</li> </ul> <p><b>Звітність додатково подають:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– посередники (пп. 173.3);</li> <li>– нотаріуси (пп. 173.4);</li> <li>– суб'єкт господарювання, який надає послуги з укладання біржових угод (або бере участь у їх укладанні) (пп. 173.4);</li> <li>– органи, що здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів (пп. 173.5)</li> </ul>		

Відповідно до пп. 168.4.8 п. 168.4 ст. 168 ПКУ фізична особа у випадках, визначених IV розділом ПКУ, несе відповідальність за своєчасне і повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету. Водночас фізична особа зобов'язана відобразити дохід від такого відчуження у річній податковій декларації й самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити зазначену в ній (за наявністю) суму податкового зобов'язання.

Воднораз згідно із пп. 168.4.5 п. 168.4 ст. 168 ПКУ фізична особа сплачує (перераховує) визначене нею податкове зобов'язання до бюджету за її податковою адресою, проте у разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами й нерезидентами, посвідчення договорів дарування чи видачі свідоцтв про право на спадщину нерезидентам – за місцем нотаріального посвідчення таких договорів (одержання свідоцтв).

Конкретного терміну сплати податку на доходи фізичних осіб від продажу рухомого майна у ст. 173 ПКУ не встановлено, а визначено лише, що податок має бути сплачений до нотаріального посвідчення угоди купівлі. З огляду на це, фізична особа, що укладає угоду купівлі-продажу рухомого майна з іншою фізичною особою, може сплачувати податок до бюджету за місцем нотаріального посвідчення такої угоди (за місцем розташування робочого місця приватного нотаріуса або державної нотаріальної контори) до нотаріального посвідчення такої угоди через банківські установи.

## **7.4. ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ, ОТРИМАНИХ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ ВІД СПАДЩИНИ І ДАРУВАННЯ**

Оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав, регламентується ст. 174 ПКУ.

З метою оподаткування об'єкти спадщини платника податку поділяються на окремі види (рис. 7.1).

Об'єкти спадщини оподатковуються за ставками, наведеними в табл. 7.4, відповідно до п. 174.2 ПКУ.

Згідно з п. 174.3 ПКУ особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину.

Об'єкти нерухомості	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Будівлі;</li> <li>• споруди тощо</li> </ul>
Об'єкти рухомого майна	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Предмети антикваріату або витвори мистецтва;</li> <li>• природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінні метали, прикраси з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння;</li> <li>• будь-які транспортні засоби та приладдя до них;</li> <li>• інші види рухомого майна</li> </ul>
Об'єкти комерційної власності	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Цінні папери (крім депозитного, ощадного, іпотечного сертифікатів);</li> <li>• корпоративні права;</li> <li>• власність на об'єкт бізнесу як такий, тобто власність на цілісній майновий комплекс;</li> <li>• інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї;</li> <li>• майнові й немайнові права</li> </ul>
Сума страхового відшкодування за страховими договорами	<p>Сума, що зберігається відповідно на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• пенсійному депозитному рахунку;</li> <li>• накопичувальному пенсійному рахунку;</li> <li>• пенсійному рахунку спадкодавця – учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення</li> </ul>
Готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати;</li> <li>• сертифікати фонду операцій із нерухомістю</li> </ul>

Рис. 7.1. Об'єкти спадщини

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, зазначають у річній податковій декларації, за винятком:

- спадкоємців-нерезидентів, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини;
- спадкоємців, які отримали у спадщину об'єкти, що оподатковуються за нульовою ставкою податку на доходи фізичних осіб;

Таблиця 7.4

**Ставки податку на доходи фізичних осіб,  
за якими оподатковується спадщина**

Вид доходу	Ставка податку, %	Підпункт розділу IV ПКУ
Вартість власності, що успадковується членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	0	Пп. 174.2.1
Вартість об'єктів нерухомості, об'єктів рухомого майна, сум страхового відшкодування, що <b>успадковується особою, яка є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківського піклування.</b> Вартість об'єктів рухомого і нерухомого майна, що <b>успадковується дитиною-інвалідом</b>	0	Пп. 174.2.1
<b>Грошові заощадження</b> , поміщені до 02.01.1992 в установи Ощадбанку СРСР та державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери, і грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадбанку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 рр., виплати яких не відбулося, що <b>успадковуються будь-яким спадкоємцем</b>	0	Пп. 174.2.1
Вартість будь-якого об'єкта спадщини, отриманого спадкоємцями, що <b>не є членами сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення</b>	5	Пп. 174.2.2
Спадщина, отримана будь-яким спадкоємцем <b>від спадкодавця-нерезидента</b> , та будь-який об'єкт спадщини, що успадковується <b>спадкоємцем-нерезидентом</b> від спадкодавця-резидента	15 (17)	Пп. 174.2.3

– інших спадкоємців-резидентів, які сплатили податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Нотаріус щокварталу подає до органу державної податкової служби за місцезнаходженням нотаріальної контори (робочого місця приватного нотаріуса) інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину та/або посвідчення договорів дарування.

Свідоцтво про право на спадщину спадкоємцю-нерезиденту нотаріус видає за наявності документа про сплату таким спадкоємцем податку на доходи фізичних осіб із вартості об'єкта спадщини.

У разі переходу права на отримання страхових виплат згідно зі ст. 1229 ЦКУ податковим агентом є страховальник – фінансова установа.

Кошти, майно, майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг, подаровані платникові податку, оподатковуються згідно з правилами, встановленими для оподаткування спадщини.

## 7.5. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ІПОТЕЧНИМ ЖИТЛОВИМ КРЕДИТУВАННЯМ

Відповідно до пп. 14.1.87 п. 14.1 ПКУ *іпотечний житловий кредит* – це фінансовий кредит, що надається фізичній особі банківською чи іншою фінансовою установою відповідно до закону строком не менш як на п'ять повних календарних років для фінансування витрат, пов'язаних із придбанням квартири (кімнати) чи житлового будинку (його частини) або будівництвом житлового будинку (його частини), що надається у власність позичальника, з прийняттям кредитором такого житла (землі, що знаходиться під таким житловим будинком, зокрема присадибної ділянки) у заставу.

Відповідно до п. 175.1 ПКУ платник податку має право внести до податкової знижки частину суми процентів за користування іпотечним житловим кредитом, наданим позичальнику в національній або іноземній валютах, фактично сплачених протягом звітного податкового року.

Якщо проценти за іпотечним житловим кредитом в іноземній валюті, то сума платежів за ними перераховується у гривнях за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на день сплати таких процентів.

Право на отримання податкової знижки виникає, якщо за рахунок іпотечного житлового кредиту будується чи купується житловий будинок (квартира, кімната), визначений платником податку як основне місце його проживання, зокрема згідно з позначкою в паспорті про реєстрацію за місцезнаходженням такого житла.

До податкової знижки можна внести всю фактично сплачену суму процентів за платежами, якщо загальна площа житла не перевищує 100 м<sup>2</sup>. Якщо площа житла більша, то до податкової знижки можна внести тільки частину процентів, які сплачуються за 100 м<sup>2</sup>.

Загальний розмір частини суми процентів, дозволених для внесення до податкової знижки, коли житлова площа перевищує 100 м<sup>2</sup>, дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених платником



податку протягом звітного податкового року в рахунок її виплати, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки, який розраховується за формулою:

$$K = МП / ФП,$$

де  $K$  – коефіцієнт;

$МП$  – мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 м<sup>2</sup>;

$ФП$  – фактична загальна площа житла, що будується (придбавається) платником податку за рахунок іпотечного кредиту.

Сума процентів, що вноситься до податкової знижки платника податку – позичальника іпотечного житлового кредиту, нарахована в перший рік виплати такого кредиту, може бути внесена до податкової знижки за результатами звітного податкового року, в якому збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку й починає використовуватися як основне місце проживання.

Відповідно до п. 175.4 ПКУ право на внесення до податкової знижки суми процентів іпотечного житлового кредиту надається платникові податку за одним іпотечним кредитом протягом 10 послідовних календарних років, починаючи з року, в якому:

- об'єкт житлової іпотеки придбається;
- збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку й починає використовуватися як основне місце проживання.

У разі якщо іпотечний житловий кредит має строк погашення понад 10 календарних років, право на внесення частини суми процентів до податкової знижки за новим іпотечним житловим кредитом виникає у платника податку після повної виплати основної суми і процентів попереднього іпотечного житлового кредиту.

Платник податку може відновити право на внесення частини суми процентів, фактично сплачених за новим іпотечним житловим кредитом, до податкової знижки без повної виплати основної суми і процентів попереднього іпотечного житлового кредиту у разі:

- а) примусового продажу або конфіскації об'єкта іпотеки у випадках, передбачених законом;
- б) ліквідації об'єкта житлової іпотеки за рішенням місцевого органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування у випадках, передбачених законом;

в) зруйнування об'єкта житлової іпотеки або визнання його непридатним для використання з причин нездоланної сили (форс-мажорних обставин);

г) продажу об'єкта іпотеки у зв'язку з неплатоспроможністю (банкрутством) платника податку відповідно до закону.

Відповідно до п. 175.5 ПКУ, якщо сума одержаного фізичною особою іпотечного житлового кредиту перевищує суму, витрачену на придбання (будівництво) предмета іпотеки, до складу витрат вноситься сума процентів, сплачена за користування іпотечним кредитом у частині, витраченій за цільовим призначенням.

Для отримання податкової знижки платник податку має подати за звітний період, згідно із пп. 49.18.4 п. 49.18 ст. 49 ПКУ, до 1 травня року, що настає за звітним, декларацію про майновий стан і доходи для платників податку на доходи фізичних осіб до органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку.

## 7.6. ОПОДАТКУВАННЯ ІНШИХ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Фізичні особи можуть отримувати інші доходи, які не пов'язані з виконанням робіт, наданням послуг, продажем майна тощо. Зазвичай такі доходи вносяться до загального річного оподатковуваного доходу й оподатковуються за ставками, передбаченими нормами ПКУ.

До основних видів цих доходів належать:

- доходи у вигляді виграшів і призів;
- доходи, отримані за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління;
- іноземні доходи.

До складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку вноситься дохід у вигляді виграшів і призів. Якщо виграш чи приз у державну грошову лотерею не перевищує 50 мінімальних заробітних плат, він не оподатковується.

Виграш у державну й недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри, оподатковується за ставками 15 (17) %.

Виграші або призи (крім виграшів у державну й недержавну грошову лотерею та виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри) оподатковуються за ставкою 30 %.

Умови оподаткування виграшів і призів зазначено в п. 170.6 ст. 170 ПКУ, згідно з яким податковим агентом платника податку під час нарахування (надання) на його користь доходу у вигляді призів (виграшів) у лотерею чи в розігріші, призів і виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу та/або участь в аматорських спортивних змаганнях, зокрема у більярдному спорті, є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату). Відповідно до цього пункту під час нарахування (виплати) доходів у вигляді виграшів у лотерею або в інших розіграшах, які передбачають попереднє придбання платником податку права на участь у таких лотереях чи розіграшах, не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з отриманням такого доходу. Доходи, зазначені в п. 170.6 ст. 170 ПКУ, остаточно оподатковуються під час виплати за їх рахунок.

Крім того, в абз. "е" пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 ПКУ передбачено, що до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку входить дохід, отриманий як додаткове благо у вигляді вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначеної за правилами звичайної ціни, а також суми знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Отже, якщо приз отримується платником податку безоплатно, то вартість такого призу оподатковується податковим агентом за ставкою 30 %. У разі якщо виграшем є право придбати річ за 1 грн, це вважається додатковим благом платника податку у вигляді персоніфікованої (індивідуальної) знижки з ціни, і вартість (сума) знижки (вартість призу 1 грн) оподатковується за ставками 15 (17) %.

Оподаткування доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі страхування довільних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів і за договорами довірчого управління регулюється п. 170.8 ПКУ.

Податок на доходи фізичних осіб має нараховувати, утримувати і сплачувати податковий агент, тобто фізична особа отримує вже оподатковані доходи і декларації в органи ДПС не подає.

При оподаткуванні доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя (відповідно до пп. 170.8.1 п. 170.8 ст. 170

ПКУ), податковими агентами є різні організації, залежно від виду страхування (рис. 7.2).

Відповідно до пп. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 ПКУ податковий агент утримує і сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками, визначеними у п. 167.1 ст. 167 ПКУ, тобто 15 (17) %, із:

а) 60 % суми:

- одноразової страхової виплати за договором довгострокового страхування життя у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого у такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку такого договору. Якщо вигодонабувач є страхувальником за договором, оподаткуванню

#### Страховик-резидент

- який нараховує страхову виплату чи викупну суму за договором недержавного пенсійного забезпечення або довгострокового страхування життя під час виплати довічної пенсії чи викупної суми фізичній особі

#### Адміністратор недержавних пенсійних фондів

- який нараховує виплату за договором із недержавним пенсійним фондом під час виплати учасникам недержавних пенсійних фондів

#### Банк

- який здійснює виплати за договором пенсійного вкладу або рахунком учасника фонду банківського управління під час виплати вкладникам за договором пенсійного вкладу або учасника фонду банківського управління

#### Адміністратор Накопичувального фонду або недержавного пенсійного фонду

- під час виплати одержувачу одноразової виплати за рахунок коштів такого фонду

Рис. 7.2. Податкові агенти під час оподаткування доходів від страхування

підлягає величина перевищення страхової виплати над сумою внесених страхових платежів за правилами оподаткування доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках;

- одноразової страхової виплати за договором страхування довічних пенсій, за винятком одноразової виплати, за договором пенсійного вкладу, виплат із рахунку учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримали інвалідність I групи;
- виплати пенсії на певний строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учасникові фонду в порядку і строки, визначені законодавством;
- регулярних і послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя, пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети), крім випадків, регулярних і послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних і цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк, одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих платником податку – резидентом, який не досяг повноліття або має вік не менше ніж 70 років;

б) викупної суми у разі дострокового розірвання страховальником договору довгострокового страхування життя;

в) суми коштів, із якої не було утримано (сплачено) податку і яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунку учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірного управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

Відповідно до пп. 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 ПКУ **не оподатковуються** під час їх нарахування (виплати) податковим агентом:

а) сума регулярних і послідовних виплат (ануїтетів) за договором довгострокового страхування життя або пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних і цільових виплат учасника фонду банківського управління, пенсійних виплат на визначений строк,

одноразових пенсійних виплат або довічних пенсій, нарахованих та/ або виплачених платникові податку — резидентові, який не досяг повноліття або має вік не менше ніж 70 років;

б) сума страхової виплати за договором довгострокового страхування життя, якщо внаслідок страхового випадку застрахована особа отримала інвалідність I групи;

в) сума виплати за договором пенсійного вкладу, виплат із рахунку учасника фонду банківського управління, виплати пенсії на визначений строк, довічної пенсії або одноразової виплати, якщо вкладник, учасник фонду банківського управління, учасник недержавного пенсійного фонду чи застрахована особа отримала інвалідність I групи;

г) сума одноразової пенсійної виплати учаснику недержавного пенсійного фонду або Накопичувального фонду за рахунок коштів останнього.

Дохід у вигляді страхової виплати або виплати за договором пенсійного вкладу, договором довірчого управління чи за договором недержавного пенсійного забезпечення, що у разі смерті застрахованої особи сплачується вигодонабувачу або спадкоємцю платника податку, оподатковується за правилами, встановленими Податковим кодексом України для оподаткування спадщини.

Сума доходів, отриманих за договорами довгострокового страхування життя, пенсійними вкладками, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління та недержавного пенсійного забезпечення, що підлягають оподаткуванню, зменшується на суму внесків, сплачених за такими договорами до 01.01.2004.

Оподаткування іноземних доходів регулюється п. 170.11 ст. 170 ПКУ.

У разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу входить до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, й оподатковується за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ, тобто 15 (17) %.

У разі якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, він визначає суму такого зменшення за вказаними підставами у річній податковій декларації.

У разі відсутності в платника податку підтвердних документів щодо суми отриманого ним доходу з іноземних джерел і суми сплаченого ним податку в іноземній юрисдикції, оформлених відповідно до ст. 13 ПКУ, такий платник зобов'язаний подати до органу державної податкової служби за своєю податковою адресою заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним. У разі неподання в установлений строк податкової декларації платник податків несе відповідальність, встановлену ПКУ та іншими законами.

Не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку:

- а) податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно;
- б) поштові податки;
- в) податки на реалізацію (продаж);
- г) інші непрямі податки незалежно від того, чи належать вони до категорії прибуткових податків, чи вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних країн.

Сума податку з іноземного доходу платника податку – резидента, сплаченого за межами України, не може перевищувати суми податку, розрахованої на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника податку відповідно до законодавства України.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Яка ставка ПДФО під час нарахування доходів на користь фізичної особи у вигляді дивідендів?
2. Як оподатковуються ПДФО роялті?
3. Хто несе відповідальність за нарахування і сплату ПДФО на доходи у вигляді дивідендів?
4. Як оподатковуються доходи фізичних осіб, отримані від здавання майна в оренду?
5. Чи має право здавати в оренду майно фізична особа іншій фізичній особі? Якщо так, то як оподатковуються такі доходи і хто несе відповідальність?
6. Як оподатковуються доходи, отримані фізичною особою від продажу об'єктів нерухомості?
7. Як оподатковуються доходи, отримані фізичною особою від продажу легкового автомобіля?
8. Як оподатковуються доходи, отримані фізичною особою від продажу рухомого майна?
9. Як оподатковується спадщина? Хто є податковим агентом?

10. Як оподатковується дохід, отриманий у вигляді подарунків?
11. Як оподатковуються операції, пов'язані з іпотечним житловим кредитуванням?
12. Як оподатковуються доходи, отримані фізичною особою у вигляді виграшів та призів?
13. Як оподатковуються доходи, отримані фізичною особою за договорами довгострокового страхування життя (зокрема страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління?
14. Як оподатковуються іноземні доходи фізичної особи – резидента?
15. Чи оподатковуються іноземні доходи фізичної особи – нерезидента? Якщо так, то за якими ставками?

### *Тести для самоконтролю*

1. Яка ставка ПДФО під час нарахування доходів на користь фізичної особи у вигляді привілейованих дивідендів?
  - а) 5 %;
  - б) 10 %;
  - в) 15 (17) %.
2. У якому випадку дивіденди не оподатковуються?
  - а) за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента і в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів;
  - б) нараховані на користь фізичних осіб за акціями або іншими корпоративними правами дивіденди передбачають виплату фіксованого розміру;
  - в) немає правильної відповіді.
3. Хто нараховує і сплачує ПДФО на доходи у вигляді дивідендів?
  - а) фізична особа – резидент;
  - б) фізична особа – нерезидент;
  - в) податковий агент.
4. Хто відповідальний за нарахування і сплату ПДФО на доходи, отримані від оренди майна, якщо орендар фізична особа, що не є суб'єктом господарювання?
  - а) орендар;
  - б) орендодавець;
  - в) податковий агент.
5. Хто відповідальний за нарахування і сплату ПДФО на доходи, отримані від оренди майна, якщо орендар є юридичною особою?
  - а) орендар;
  - б) орендодавець;
  - в) немає відповідальних, тому що ПДФО не сплачується.
6. Чи необхідно фізичній особі, яка здає майно в оренду, реєструватися підприємцем?
  - а) так;



- б) в обов'язковому порядку;  
в) ні.
7. Який час житловий будинок, квартира або їх частини, кімнати мають перебувати у власності фізичної особи, коли дохід від продажу не оподатковується?
- а) один рік;  
б) два роки;  
в) три роки.
8. За якими ставками оподатковується спадщина, отримана від нерезидента?
- а) 15 (17) %;  
б) 5 %;  
в) не оподатковується.
9. У яких випадках фізична особа має право на податкову знижку від операцій, пов'язаних з іпотечним житловим кредитуванням?
- а) якщо таке житло платник податку здає в оренду і зареєстрований як суб'єкт підприємницької діяльності;  
б) якщо таке житло визначене платником податку як основне місце його проживання, зокрема згідно з позначкою у паспорті про реєстрацію за місцезнаходженням такого житла;  
в) у ПКУ не передбачено податкових знижок для таких операцій.
10. Чи входить до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку дохід у вигляді вигравів, призів у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 МЗП?
- а) ні;  
б) так;  
в) у деяких випадках.

## ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПІДПРИЄМЦІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ

### 8.1. ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

Для досягнення матеріального добробуту фізична особа має право без створення юридичної особи зареєструватися і здійснювати господарську діяльність, яку не заборонено законодавством. До підприємницької діяльності фізичних осіб застосовуються нормативно-правові акти, що регулюють підприємницьку діяльність юридичних осіб, якщо інше не встановлено законом або не впливає із суті відносин.

Під час ведення господарської діяльності фізична особа отримує дохід, який необхідно оподаткувати. *Доходи*, отримані від здійснення підприємницької діяльності, *що обкладаються єдиним податком*, не вносяться до складу сукупного оподаткованого доходу за підсумками звітного року такого платника, тобто *ПДФО не нараховується*.

Для оподаткування фізичних осіб – підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, застосовуються ті самі ставки, що й для фізичних осіб. Основна ставка становить, як і раніше, 15 %. Але якщо дохід фізичних осіб – підприємців від ведення господарської діяльності у звітному місяці перевищує 10 мінімальних заробітних плат, встановлених на 1 січня поточного року (10 730 грн у 2012 р.), то податок на доходи фізичних осіб сплачується за ставкою 17 % з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %.

У фізичної особи – підприємця можливі два види доходів: ті, що пов'язані з його підприємницькою діяльністю, та ті, що з нею не пов'язані. З огляду на це по-різному визначається об'єкт оподаткування (рис. 8.1, 8.2).

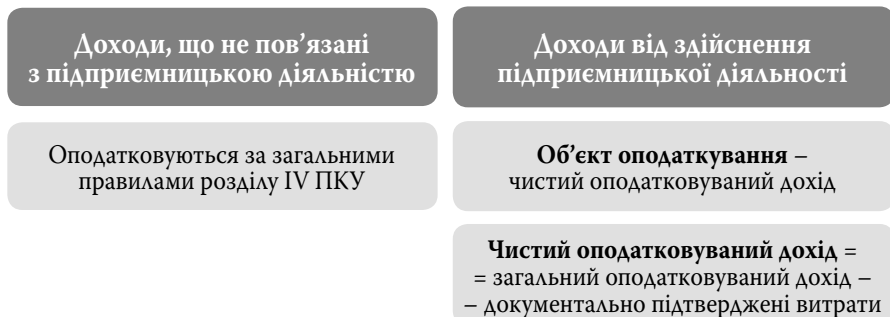


Рис. 8.1. Об'єкти оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців

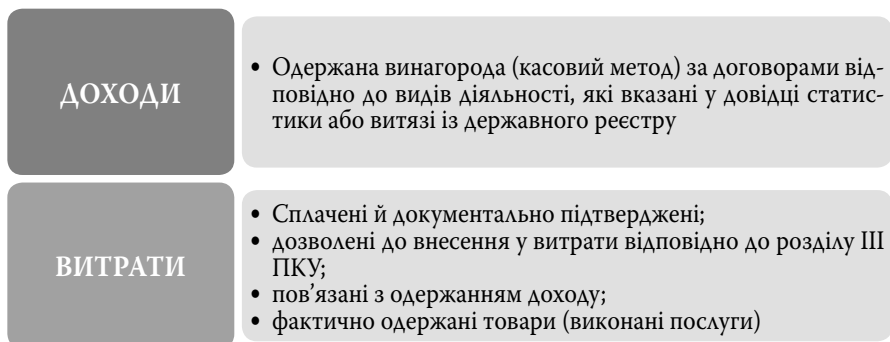


Рис. 8.2. Об'єкти визначення чистого оподаткованого доходу фізичної особи – підприємця на загальній системі оподаткування

Отже, всі витрати підприємця мають бути пов'язані тільки з господарською діяльністю і документально підтверджені (чеками, квитанціями тощо), що значно ускладнює життя фізичним особам – підприємцям.

### Приклад

Фізична особа – підприємець отримала чистий оподатковуваний дохід у звітному місяці 25 000 грн. У такому разі в 2012 р. податок на доходи фізичних осіб розраховується так:

- $10\,730 \text{ грн} \cdot 15\% = 1609,50 \text{ грн}$  – сума ПДФО за ставкою 15 %;
- $(25\,000 - 10\,730) \cdot 17\% = 2425,90 \text{ грн}$  – сума ПДФО за ставкою 17 %;
- $1609,50 + 2425,90 = 4035,40 \text{ грн}$  – сума ПДФО, яку необхідно сплатити.

Відповідно до п. 177.3 ст. 177 ПКУ для фізичної особи – підприємця, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, не вносяться до витрат і доходу суми податку на додану вартість, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг). Згідно із пп. 139.1.6 п. 139.1 ст. 139 ПКУ для платників податку, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість, до складу витрат входять суми податку на додану вартість, сплачені у складі ціни придбаних товарів, робіт, послуг, вартість яких належить до витрат такого платника податку. Отже, фізичні особи – підприємці, які не зареєстровані як платники податку на додану вартість, мають право вносити до складу витрат вартість придбаних товарів (робіт, послуг), до ціни яких входить ПДВ.

Фізичні особи – підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування, зобов'язані реєструватися платником податку на додану вартість відповідно до ст. 181 ПКУ, якщо загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300 000 грн (без урахування податку на додану вартість).

Для реєстрації особи як платника податку на додану вартість в обов'язковому порядку така особа не пізніше 10-го числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій на суму 300 000 грн (без урахування ПДВ), має подати до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву платника податку на додану вартість (ст. 183 ПКУ).

Якщо фізична особа, яка проводить оподатковувані операції, але не є платником податку у зв'язку з тим, що їхні обсяги є меншими ніж 300 000 грн, вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою (ст. 182.1 ПКУ).

У разі добровільної реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку і матимуть право на податковий кредит і випуску податкових накладних.

У разі переходу осіб зі спрощеної системи оподаткування, що не передбачає сплати податку, на сплату інших податків і зборів, вста-

новлених ПКУ, реєстраційна заява подається не пізніше 10-го числа першого календарного місяця, в якому здійснено перехід на сплату інших податків і зборів, встановлених ПКУ. Якщо такі особи реєструються добровільно, реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку і матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

Якщо фізична особа – підприємець зареєстрована як платник ПДВ, вона за результатами періоду зобов'язана подавати до органів державної податкової служби декларацію з податку на додану вартість.

Відповідно до п. 177.4 ст. 177 ПКУ до переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать документально підтверджені витрати, що входять до витрат виробництва (обігу) згідно з розділом III Податкового кодексу України.

До таких витрат, зокрема, належать:

- витрати на оплату праці й соціальне страхування найманих працівників;
- фактично здійснені інші витрати, безпосередньо пов'язані з отриманням доходу, в тому числі вартість оплачених виконаних робіт і отриманих послуг.

Згідно з п. 177.7 ст. 177 ПКУ фізична особа – підприємець вважається податковим агентом працівника – фізичної особи, яка перебуває з нею у трудових, цивільно-правових відносинах, або будь-якої іншої фізичної особи щодо будь-яких оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) на користь такої особи.

Фізичні особи – підприємці подають до органу державної податкової служби податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за звітний (податковий) період, який дорівнює календарному року, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (відповідно до пп. 49.18.5 п. 49.18 ст. 49 ПКУ), тобто до 9 лютого.

У декларації згідно з пп. 177.5.1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ зазначаються авансові платежі з податку на доходи фізичних осіб, які розраховуються підприємцем самостійно, але не менш як 100 % річної суми податку з оподатковуваного доходу за минулий рік (у зіставних умовах), і сплачуються до бюджету по 25 % щокварталу (до 15 березня, до 15 травня, до 15 серпня і до 15 листопада).

У разі зменшення суми отриманого доходу за попередній календарний квартал поточного року більше ніж на 20 % порівняно з розрахунковою очікуваною сумою доходу на такий квартал, платник податку має право зменшити суму авансового платежу, що підлягає сплаті у наступний строк, встановлений пропорційно до зменшення суми зазначеного доходу. Для такого зменшення суми авансового платежу фізична особа – підприємець до настання строку сплати такого авансового платежу до органу державної податкової служби подає заяву в довільній формі, що містить розрахунок зменшення і коротке пояснення обставин, що призвели до зменшення суми отриманого доходу.

Згідно з пп. 177.5.3 п. 177.5 ст. 177 ПКУ остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними у річній податковій декларації, з урахуванням сплаченого ним протягом року податку на доходи фізичних осіб та збору за ведення деяких видів підприємницької діяльності на підставі документального підтвердження факту їх сплати. Відповідно до п. 57.1 ст. 57 ПКУ платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку. Тобто остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними у річній податковій декларації, і сплачується протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації. Надмірно сплачені суми податку підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів із цього податку або поверненню платнику податку.

Відповідно до пп. 177.5.2 п. 177.5 ст. 177 ПКУ фізичні особи – підприємці, які зареєстровані протягом року в установленому законом порядку або перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну чи сплачували фіксований податок до набрання чинності ПКУ, подають податкову декларацію за результатами звітного кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування. Вперше зареєстровані підприємці в податковій декларації також зазначають інформацію про майновий стан і доходи на дату державної реєстрації підприємцем. Платники податку розраховують і сплачують авансові платежі у строки, визна-

чені пп. 177.5.1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ, що настануть у звітному податковому році.

Фізична особа – підприємець має право працювати з будь-якою юридичною чи фізичною особою.

Якщо підприємець працює з іншими юридичними чи фізичними особами в межах обраних ним видів діяльності, йому необхідно надавати виписку або витяг із Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців про державну реєстрацію як суб'єкта підприємницької діяльності для того, щоб його доходів не оподатковували податком на доходи фізичних осіб. Інакше контрагент стає податковим агентом фізичної особи і повинен нарахувати, сплатити й показати у звітності його доходи.

Це правило не застосовується у разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, коли буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця відповідно до підпунктів 14.1.195 та 14.1.222 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

Фізичні особи – підприємці зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат та мати підтверджувальні документи щодо походження товару. Форма Книги обліку доходів і витрат та порядок її ведення визначаються центральним органом державної податкової служби.

Фізичні особи – підприємці застосовують реєстратори розрахункових операцій відповідно до Закону України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг”.

Якщо іноземці й особи без громадянства, зареєстровані підприємцями згідно із законодавством України, є резидентами, вони також повинні дотримуватися всіх вимог щодо ведення господарської діяльності і її оподаткування, документального підтвердження й подання звітності.

Декларації щодо власних доходів підприємці незалежно від системи оподаткування мають подавати щорічно на підставі п. 177.5 ст. 177 ПКУ. При цьому в разі зміни системи оподаткування зі спрощеної на загальну декларації щодо власних доходів повинні подаватися щоквартально згідно з пп. 177.5.2 п.177.5 ст. 177 ПКУ починаючи з кварталу, в якому здійснено такий перехід.

## 8.2. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

Відповідно до п. 291.3 ст. 291 ПКУ фізична особа – підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим главою, і реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному цією главою.

Згідно з п. 291.4 ст. 291 ПКУ фізичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку й звітності, поділяються на групи платників єдиного податку (табл. 8.1).

Під час розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах із платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники, що перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці з догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

Відповідно до п. 292.15 ПКУ під час визначення обсягу доходу, що дає право суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування наступного податкового (звітного) періоду, не враховується дохід, отриманий як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди.

Згідно з п. 292.16 ПКУ право на застосування спрощеної системи оподаткування наступного календарного року мають платники єдиного податку за умови неперевіщення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.

При цьому якщо протягом календарного року платники першої – третьої 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 наступного календарного року такі платники мають за умови неперевіщення ними протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для інших груп.

Фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди й оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005), а також здійснюють діяльність із виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення й напівдорогоцінного каміння,



Таблиця 8.1

## Характеристика груп платників єдиного податку

Група платника єдиного податку	Характеристика	Ставка податку
Перша група	Фізичні особи – підприємці, які <b>не використовують праці найманих осіб</b> , здійснюють тільки роздрібний продаж товарів із торговельних місць на ринках та/або ведуть господарську діяльність із надання побутових послуг населенню й <b>обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 грн</b>	У межах від <b>1 до 10 %</b> розміру мінімальної заробітної плати
Друга група	Фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність із надання послуг, зокрема побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: – <b>не використовують праці найманих осіб</b> або кількість осіб, які перебувають із ними у трудових відносинах, одночасно <b>не перевищує 10 осіб</b> ; – <b>обсяг доходу не перевищує 1 000 000 грн</b>	У межах від <b>2 до 20 %</b> розміру мінімальної заробітної плати
Третя група	Фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: – <b>не використовують праці найманих осіб</b> або кількість осіб, які перебувають із ними у трудових відносинах, одночасно <b>не перевищує 20 осіб</b> ; – <b>обсяг доходу не перевищує 3 000 000 грн</b>	<b>3 % доходу</b> – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ; <b>5 % доходу</b> – у разі внесення податку на додану вартість до складу єдиного податку
П'ята група	Фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: – <b>не використовують праці найманих осіб</b> або кількість осіб, які перебувають із ними у трудових відносинах, одночасно <b>не перевищує 20 осіб</b> ; – <b>обсяг доходу не перевищує 20 000 000 грн</b>	<b>7 % доходу</b> – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ; <b>10 % доходу</b> – у разі внесення податку на додану вартість до складу єдиного податку

належать тільки до третьої або п'ятої груп платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для таких груп.

Фізичні особи – підприємці, які здійснюють діяльність із виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних і побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення й напівдорогоцінного каміння, можуть належати тільки до третьої або п'ятої груп платників.

Ставки єдиного податку відповідно до п. 293.1 ст. 293 ПКУ визначаються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі – мінімальна заробітна плата), та у відсотках до доходу (відсоткові ставки). На рис. 8.3 наведено ставки податку за відповідними групами платників єдиного податку – фізичних осіб.

Фіксовані ставки єдиного податку відповідно до п. 293.2 ст. 293 ПКУ встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську ді-

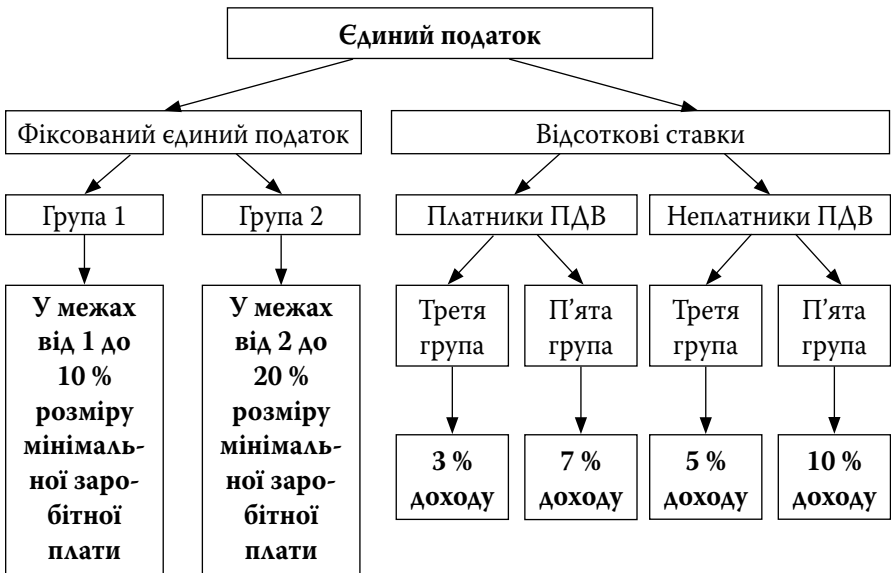


Рис. 8.3. Ставки єдиного податку відповідно до груп платників єдиного податку – фізичних осіб

яльність, залежно від виду господарської діяльності з розрахунку на календарний місяць:

1) для *першої групи* платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 % розміру мінімальної заробітної плати;

2) для *другої групи* платників єдиного податку – у межах від 2 до 20 % розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку встановлюється для фізичних осіб платників єдиного податку для третьої і п'ятої груп.

Для *третьої групи* платників єдиного податку у розмірі (пп. 293.3.1 ПКУ):

– 3 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;

– 5 % доходу – у разі внесення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для *п'ятої групи* платників єдиного податку (пп. 293.3.2 ПКУ):

– 7 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;

– 10 % доходу – у разі внесення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Згідно з п. 293.8 ПКУ, якщо дохід платника єдиного податку у відповідній групі перевищує зазначений розмір у ст. 291 ПКУ, такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 %. Платники єдиного податку мають право змінювати групу платника податку. Для цього необхідно подати заяву не пізніше 20-го числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу.

Відповідно до п. 291.5 ПКУ *не можуть бути платниками єдиного податку*:

1. Фізичні особи – підприємці, які здійснюють:

– діяльність з організації, проведення азартних ігор;

– обмін іноземної валюти;

– виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів у емностях до 20 л і діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);

– видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, зокрема органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних і по-

бутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення й напівдорогоцінного каміння);

- видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;
- діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України “Про страхування”, сюрвеєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III ПКУ;
- діяльність з управління підприємствами;
- діяльність із надання послуг пошти (крім кур’єрської діяльності) та зв’язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);
- діяльність із продажу предметів мистецтва й антикваріату, діяльність із організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- діяльність з організації, проведення гастрольних заходів.

2. Фізичні особи – підприємці, які здійснюють технічні випробування й дослідження, діяльність у сфері аудиту.

3. Фізичні особи – підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 га, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 м<sup>2</sup>, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м<sup>2</sup>.

4. Фізичні особи – нерезиденти.

5. Суб’єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник унаслідок дії обставин нездоланної сили (форс-мажорних обставин).

Відповідно до п. 291.7 ПКУ перша й друга групи платників єдиного податку мають право надавати 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 із хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;

- 7) виготовлення текстильних виробів і 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 і побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення і в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів і килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту й реставрації килимів і килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних і дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;
- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних і дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;
- 18) послуги з ремонту, реставрації і поновлення меблів;
- 19) виготовлення теслярських і столярних виробів за індивідуальним замовленням;
- 20) технічне обслуговування і ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;
- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;
- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;

33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;

34) послуги з чищення, 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 і прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Відповідно до п. 292.1 ПКУ доходом платника єдиного податку для фізичної особи – підприємця є дохід:

– отриманий протягом податкового (звітного) періоду у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій);

– матеріальній або нематеріальній формі;

– вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг);

– сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (тільки для третьої групи).

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

При цьому до доходу не входять отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого й нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі і використовується в її господарській діяльності.

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

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платникові єдиного податку у грошовій (готівковій

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

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.

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

Доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті ведення господарської діяльності й оподатковані згідно з главою 1 розділу XIV ПКУ, не входять до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV ПКУ.

Згідно з п. 292.10 ПКУ 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.

Відповідно до п. 292.11 ПКУ до складу доходу не входять:

- суми податку на додану вартість;
- суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої і поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, зокрема в межах державних або місцевих програм;
- суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) – платникові єдиного податку та/або по-

- вертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору чи за листом-заявою про повернення коштів;
- суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, вартість яких була внесена до загального оподаткованого доходу фізичної особи-підприємця;
  - суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ;
  - суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених ПКУ, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платникові єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів.

Відповідно до п. 294.1 ПКУ податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку є:

- для першої групи – календарний рік;
- для другої, третьої та п'ятої груп – календарний квартал.

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

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

Для зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб – підприємців, які до закінчення місяця, що в ньому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування і ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої груп, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що йде за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.



Для зареєстрованих в установленому законом порядку фізичних осіб (новостворених), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування і ставки єдиного податку, встановленої для третьої та п'ятої груп, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

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

Відповідно до п. 295.1 ПКУ платники єдиного податку *першої і другої груп* сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску *не пізніше 20-го числа* поточного місяця. Такі платники можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

Якщо сільська, селищна або міська рада прийме рішення про зміну раніше встановлених ставок єдиного податку, єдиний податок сплачується за такими ставками у порядку і строки, визначені пп. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 ПКУ. Відповідно до пп. 12.3.4 ПКУ рішення про встановлення місцевих податків і зборів офіційно оприлюднюється органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків і зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом.

Згідно з п. 295.2 ПКУ нарахування авансових внесків для платників єдиного податку *першої і другої груп* здійснюється органами державної податкової служби на підставі заяви такого платника єдиного податку про розмір обраної ставки єдиного податку, заяви про період щорічної відпустки та/або заяви про термін тимчасової втрати працездатності.

Відповідно до п. 295.5 ПКУ платники єдиного податку *першої і другої груп*, які не використовують праці найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Згідно з п. 295.3 ПКУ платники єдиного податку (фізичні особи) третьої і п'ятої груп сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

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

Згідно з п. 295.8 ПКУ у разі припинення платником єдиного податку ведення господарської діяльності податкові зобов'язання зі сплати єдиного податку нараховуються такому платникові до останнього дня календарного місяця, в якому до органу державної податкової служби подано заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням ведення господарської діяльності.

Відповідно до пп. 296.1.1 ПКУ платники єдиного податку першої і другої груп і платники єдиного податку третьої й п'ятої груп, 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 і порядок її ведення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Відповідно до пп. 296.1.2 ПКУ платники єдиного податку третьої і п'ятої груп, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів і витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування державної фінансової політики.

Згідно з п. 296.2 ПКУ 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. Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року обсягу доходу та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої груп.

Відповідно до п. 296.3 ПКУ платники єдиного податку другої, третьої та п'ятої груп подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Декларація подається платниками єдиного податку – фізичними особами до органу державної податкової служби протягом:

- 60 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) року – першою групою платників (пп. 49.18.3 та п. 296.2 ПКУ);
- 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу – другою і третьою групами платників (пп. 49.18.2 та п. 296.3 ПКУ).

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

Відповідно до п. 300.1 ПКУ платники єдиного податку несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність і повноту сплати сум єдиного податку, а також своєчасність подання податкових декларацій.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Для чого фізичні особи ведуть підприємницьку діяльність?
2. Які системи оподаткування може обрати фізична особа – підприємець?
3. Що є об'єктом оподаткування доходів, отриманих від підприємницької діяльності?
4. Які доходи фізичної особи оподатковуються ПДФО?
5. За якими ставками оподатковується чистий дохід фізичної особи – підприємця?
6. Які витрати фізична особа підприємець має право внести до оподаткованого доходу?
7. Як розраховується оподатковуваний дохід фізичної особи – підприємця?
8. У яких випадках фізична особа – підприємець має право зареєструватися платником ПДВ?
9. Чи вноситься до оподаткованого доходу фізичної особи – підприємця сума ПДВ?
10. Які витрати фізична особа – підприємець має право внести для розрахунку чистого оподаткованого доходу?
11. Чи зобов'язана фізична особа – підприємець вести бухгалтерський облік? Поясніть відповідь.
12. Яку звітність і в які терміни подає фізична особа – підприємець до органів ДПС із ПДФО?
13. У які терміни фізична особа – підприємець має сплачувати ПДФО?

14. Як оподатковуються доходи фізичної особи – підприємця, не пов'язані з його підприємницькою діяльністю?
15. Як оподатковуються доходи іноземців та осіб без громадянства, які зареєстровані підприємцями згідно із законодавством України?
16. Дайте характеристику першої групи платника єдиного податку.
17. Дайте характеристику другої групи платника єдиного податку.
18. Дайте характеристику п'ятої групи платника єдиного податку.
19. Які звітні періоди встановлено для платників єдиного податку?
20. За якими ставками сплачується єдиний податок?

### *Тести для самоконтролю*

1. Чи нараховується ПДФО на доходи, отримані від здійснення підприємницької діяльності?
  - а) ні;
  - б) так, на всі;
  - в) так, але тільки на ті доходи, які не оподатковувалися єдиним податком.
2. Які ставки ПДФО застосовують для оподаткування доходів фізичних осіб – підприємців, що перебувають на загальній системі оподаткування?
  - а) 1 і 5 %;
  - б) 10 і 15 %;
  - в) 15 і 17 %.
3. Що є об'єктом оподаткування доходів, отриманих від підприємницької діяльності, якщо фізична особа перебуває на загальній системі оподаткування?
  - а) дохід від підприємницької діяльності;
  - б) чистий оподатковуваний дохід;
  - в) сукупність доходів.
4. Чи повинні витрати підприємця документально підтверджуватися?
  - а) так;
  - б) ні;
  - в) на вимогу ДПС.
5. Чи входить до оподаткованого доходу сума ПДВ, якщо фізична особа – підприємець, зареєстрований як платник ПДВ?
  - а) так;
  - б) так, частково;
  - в) ні.
6. Чи треба фізичній особі – підприємцю, зареєстрованому платником ПДВ, подавати декларацію з податку на додану вартість?
  - а) ні, її подають тільки юридичні особи;
  - б) так;
  - в) тільки на вимогу ДПС.
7. Чи може бути фізична особа – підприємець податковим агентом?
  - а) ні;

- 
- б) так, завжди;  
в) так, якщо є наймані працівники.
8. Чи має право фізична особа – підприємець працювати з юридичними особами?  
а) так;  
б) ні;  
в) з дозволу ДПС.
9. У які строки платники податку, фізичні особи – підприємці, розраховують і сплачують авансові платежі з ПДФО?  
а) щомісячно;  
б) щоквартально;  
в) щорічно.
10. Чи мають право фізичні особи – іноземці зареєструватися підприємцем?  
а) ні;  
б) так;  
в) так, якщо оберуть загальну систему оподаткування.

## ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ЯКІ ВЕДУТЬ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи й отримати довідку про взяття на облік про таку реєстрацію згідно зі ст. 65 ПКУ.

Відповідно до п. 65.1 ст. 65 ПКУ взяття на облік фізичних осіб – підприємців в органах державної податкової служби здійснюється за місцем їхньої державної реєстрації на підставі відомостей із реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців”.

Згідно з пп. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 ПКУ *самозайнята особа* – це платник податку, який є фізичною особою – підприємцем або веде незалежну професійну діяльність, за умови, що така особа не є працівником у межах підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

*Незалежна професійна діяльність* – це участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінників, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою – підприємцем і використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Відповідно до п. 178.2 ст. 178 ПКУ доходи громадян, отримані протягом календарного року від ведення незалежної професійної діяльності, оподатковуються за основними ставками:

- 15 %, якщо дохід не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року;
- 17 % до суми перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року.

Об'єкти оподаткування доходів від незалежної професійної діяльності можуть бути різними (рис. 9.1).

За результатами звітного податкового року фізичні особи, які ведуть незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію до 1 травня року, що йде за звітним.

Іноземці й особи без громадянства, які стали на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи, є резидентами і у річній податковій декларації поряд із доходами від ведення незалежної професійної діяльності мають зазначати інші доходи з джерел їх походження в Україні та іноземні доходи.

Під час виплати суб'єктами господарювання – податковими агентами, фізичним особам, які ведуть незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних із такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується у разі надання такою фізичною особою копії довідки про взяття її на податковий облік як фізичної особи, що веде незалежну професійну діяльність.

### Фізична особа, яка веде незалежну професійну діяльність

**отримала довідку  
про взяття на облік**

**Об'єкт оподаткування –  
сукупний чистий дохід**

**Сукупний чистий дохід =  
= доходи + документально  
підтверджені витрати**

*(п. 178.3)*

**не отримала довідки  
про взяття на облік**

**Об'єкт оподаткування –  
доходи без урахування  
витрат**

Рис. 9.1. Об'єкти оподаткування доходів від професійної діяльності

Це правило не застосовується у разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, відносини за яким встановлено трудовими відносинами, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця.

Фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма такого обліку і порядок його ведення затверджені наказом Державної податкової адміністрації “Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які ведуть незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення” від 24.12.2010 № 1025.

Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними у податковій декларації.

З огляду на викладені норми ПКУ, органи ДПС здійснюють узяття на облік фізичних осіб – адвокатів, нотаріусів і судових експертів як осіб, що ведуть незалежну професійну діяльність. Узяття на облік інших категорій таких осіб здійснюється тільки за умови їхньої реєстрації як фізичних осіб – підприємців.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Хто має право здійснювати незалежну професійну діяльність?
2. За якими ставками оподатковується дохід, отриманий від незалежної професійної діяльності?
3. Що є об'єктом оподаткування доходів фізичних осіб, які ведуть незалежну професійну діяльність, податком на доходи фізичних осіб?
4. Який термін встановлено ПКУ для подання звітності фізичним особам, що ведуть незалежну професійну діяльність?
5. Чи виконують функції податкового агента особи, що ведуть незалежну професійну діяльність?

### ***Тести для самоконтролю***

1. Чи зобов'язані особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, стати на облік в органах ДПС?
  - а) ні;



- 
- б) так;
  - в) за бажанням працівників ДПС.
2. За якими ставками оподатковуються доходи, отримані протягом календарного року від ведення незалежної професійної діяльності?
- а) не оподатковуються;
  - б) 10 і 15 %;
  - в) 15 і 17 %.
3. Що є об'єктом оподаткування ПДФО доходів фізичних осіб, які ведуть незалежну професійну діяльність?
- а) загальний місячний дохід;
  - б) різниця між доходами і витратами;
  - в) різниця між доходом і документально підтвердженими витратами.
4. Який граничний термін подання декларації з ПДФО?
- а) до 1 березня;
  - б) до 1 травня;
  - в) до 1 серпня.
5. Чи можуть бути фізичні особи, які ведуть незалежну професійну діяльність, податковими агентами?
- а) ні;
  - б) так;
  - в) так, тільки необхідно додатково зареєструватися.

## ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ - НЕРЕЗИДЕНТІВ

З метою оподаткування всіх юридичних і фізичних осіб поділяють на резидентів і нерезидентів. Відповідно до пп. 14.1.122 п. 14.1 ст. 14 ПКУ нерезидентами є різні особи (рис. 10.1).

Іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших країн, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва й інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України

Дипломатичні представництва, консульські установи й інші офіційні представництва інших країн і міжнародних організацій в Україні

Фізичні особи, які не є резидентами України

Рис. 10.1. **Нерезиденти**

До резидентів прирівняні особи, які мають:

- 1) місце проживання в Україні;
- 2) місце проживання також в іноземній країні, але мають місце постійного проживання в Україні;
- 3) місце постійного проживання також в іноземній країні, але мають тісніші особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні.

Резидентом вважається також особа, у разі якщо країну, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній із країн, але перебуває в Україні не менш як 183 дні (рахуючи день приїзду і від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не виключною) умовою визначення місцезнаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні положення, то фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

Коли всупереч закону фізична особа – громадянин України, має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування цим податком така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, що передбачено Податковим кодексом України або нормами міжнародних угод України.

Якщо фізична особа є особою без громадянства і на неї не поширюються перераховані положення, то її статус визначається за нормами міжнародного права.

Достатньою підставою для визнання особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому ПКУ, або її реєстрація як самозайнятої особи.

Таким чином, якщо фізична особа не визнана резидентом за вище переліченими ознаками, то вона має статус нерезидента.

Фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні відповідно до пп. 162.1.2 п. 162.1 ст. 162 ПКУ, є платником податку на доходи фізичних осіб.

Оподаткування доходів нерезидентів регламентується пп. 170.10.1 п. 170.10 ст. 170 ПКУ, за яким доходи із джерелом їх походження в

Україні, що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами й ставками, визначеними для резидентів (з урахуванням особливостей, що регламентуються деякими нормами ПКУ для нерезидентів).

Якщо нерезидент отримує доходи з інших країн, то такі доходи в Україні не оподатковуються, а оподатковуються у тих країнах, де вони отримані.

Згідно з п. 163.2 ст. 163 ПКУ об'єктом оподаткування нерезидента є:

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

Відповідно до пп. 164.2.1 п. 164.2 ст. 164 ПКУ до загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку входять доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платникові податку відповідно до умов трудового договору (контракту).

Згідно із п. 164.6 ст. 164 ПКУ під час нарахування доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Доходи нерезидента, одержані у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами й за цивільно-правовими договорами оподатковуються за ставками:

- 15 %, якщо база оподаткування не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;
- 17 % на суму перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %.

Оподаткування доходу, отриманого фізичною особою – нерезидентом на території України у вигляді спадщини, здійснюється за

нормами пп. 174.2.3 ПКУ. Відповідно до нього для будь-якого об'єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, та для будь-якого об'єкта спадщини, який успадковується спадкоємцем-нерезидентом від спадкодавця-резидента, застосовуються такі ставки податку:

- 15 %, якщо база оподаткування не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;
- 17 % – на суму перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням податку, сплаченого за ставку 15 %.

Згідно із п. 174.3 ПКУ особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню,значають у річній податковій декларації, крім спадкоємців-нерезидентів, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини, і спадкоємців, що отримали у спадщину об'єкти, котрі оподатковуються за нульовою ставкою податку на доходи фізичних осіб, а також інших спадкоємців – резидентів, які сплатили податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

До загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку входять доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, й прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури чи іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності й прирівняні до них права (рояліті), у тому числі отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу (пп. 164.2.3 п. 164.2 ст. 164 ПКУ), дохід у вигляді дивідендів (пп. 164.2.8 ПКУ).

Доходи фізичної особи – нерезидента у вигляді дивідендів і рояліті оподатковуються за ставками:

- 15 %, якщо база оподаткування не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;

– 17 % – на суму перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %.

Крім того, нерезиденти можуть отримувати дохід від продажу рухомого і нерухомого майна, дохід у вигляді процентів, виграшів, призів, дарунків тощо. Такі доходи оподатковуються за такими ж ставками й правилами, як для резидентів.

Доходи нерезидент може отримувати як від резидента, так і від іншого нерезидента у безготівковій формі, готівкою і в негрошовій формі.

Залежно від того, від кого і в якій формі отримав доходи із джерелом їх походження в Україні нерезидент, визначається особа, яка нараховуватиме і сплачуватиме податок на доходи фізичних осіб.

Якщо доходи виплачені резидентом – юридичною або самозайнятою фізичною особою, такий резидент вважається податковим агентом нерезидента щодо цих доходів. Причому вони можуть бути виплачені безготівково, готівкою і в негрошовій формі. До доходів, виплачених у негрошовій формі, для визначення податку на доходи фізичних осіб застосовується натуральний коефіцієнт. Під час укладення договору з нерезидентом резидент зобов'язаний зазначити в договорі ставку податку, що буде застосована до таких доходів.

У разі виплати доходів іншим нерезидентом вони мають зараховуватися на рахунок, відкритий таким нерезидентом у банку-резиденті, режим якого встановлюється Національним банком України. При цьому такий банк-резидент вважається податковим агентом під час проведення будь-яких видаткових операцій із цього рахунку.

За виплати нерезидентом доходів готівкою або в негрошовій формі нерезидент – отримувач такого доходу зобов'язаний самостійно нарахувати і сплатити (перерахувати) податок до бюджету протягом 20 календарних днів після отримання таких доходів, але не пізніше закінчення строку його перебування в Україні.

Відповідно до пп. 170.10.4 ПКУ, якщо іноземець за результатами звітного податкового року набув статусу резидента України, він має подати річну податкову декларацію, в якій зазначає доходи із джерелом їх походження в Україні та іноземні доходи.

Оподаткування доходів нерезидентів від участі в гастрольних заходах здійснюється податковими агентами на загальних підставах за ставками:

- 15 %, якщо база оподаткування не перевищує десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року;
- 17 % – на суму перевищення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %.

Гастрольними визначаються видовищні заходи (концерти, вистави, циркові, лекційно-концертні, розважальні програми, творчі вечори, виступи пересувних циркових колективів, пересувні механізовані атракціони типу “Луна-парк” тощо) за участю закладів культури (підприємств, установ чи організацій), зокрема самостійних професійних колективів і виконавців сольних концертів.

До податкових агентів – учасників гастрольних заходів прирівнюються суб’єкти господарювання – концертні майданчики, з якими безпосередньо укладаються договори оренди на проведення гастрольного заходу. Суб’єкти господарювання – концертні майданчики виконують функції податкових агентів у частині перевірки повноти й своєчасності сплати податку іноземними учасниками гастрольних заходів (їхнім представником) або самостійно сплачують податок за відповідним договором із таким учасником (його представником) до бюджету за місцем розташування майданчиків.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Як особи відповідно до ПКУ мають статус нерезидента?
2. Які особливості передбачені ПКУ для оподаткування доходів нерезидентів?
3. Що є об’єктом оподаткування нерезидента?
4. Як визначити базу оподаткування доходів нерезидента у формі заробітної плати?
5. За якими ставками оподатковуються доходи нерезидента, отримані у вигляді заробітної плати?
6. Як оподатковуються доходи фізичної особи – нерезидента у вигляді спадщини?
7. Як оподатковуються доходи фізичної особи – нерезидента у вигляді дивідендів і роялті?
8. Який порядок оподаткування ПДФО операцій із продажу нерухомого майна?
9. Який порядок оподаткування ПДФО операцій із продажу рухомого майна?
10. Хто є податковим агентом нерезидента, якщо доходи отримані від резидента?
11. Якщо доходи нерезидент отримує від іншого нерезидента, хто є податковим агентом?

12. Хто виконує функції податкового агента під час виплати доходу нерезиденту від проведення в Україні гастрольних заходів і за якою ставкою ПДФО оподатковується такий дохід?
13. Чи оподатковуються доходи нерезидента, походження яких не з України? Якщо так, то за якими ставками?
14. Чи має право фізична особа – нерезидент здавати в оренду власне нерухоме майно безпосередньо юридичній особі, що виконує функції податкового агента щодо доходів такої фізичної особи?
15. Яку звітність до органів ДПС подають фізичні особи – нерезиденти?

### *Тести для самоконтролю*

1. За якими ставками оподатковуються доходи фізичних осіб – нерезидентів?
  - а) 15 і 17 %;
  - б) 17 і 20 %;
  - в) 17 і 30 %.
2. Чи необхідно фізичній особі – іноземцю, яка зареєстрована підприємцем, отримувати довідку про підтвердження статусу резидента України з 01.01.2011 для оподаткування доходів за ставками, які діють для резидентів України?
  - а) ні;
  - б) так;
  - в) ДПС видає таку довідку при реєстрації.
3. Чи треба зменшувати суму нарахованої заробітної плати, яка виплачується фізичним особам – нерезидентам, на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і страхових внесків до Накопичувального фонду з метою визначення ПДФО?
  - а) ні;
  - б) так;
  - в) після попередження пенсійного фонду в письмовому вигляді можна не утримувати.
4. Чи має право фізична особа – нерезидент здавати в оренду власне нерухоме майно безпосередньо юридичній особі, що виконує функції податкового агента щодо доходів такої фізичної особи?
  - а) ні;
  - б) так;
  - в) так, якщо нерезидент зареєстрований як підприємець.
5. Чи підлягає оподаткуванню ПДФО вартість проживання нерезидента, що сплачується юридичною особою, яка є його роботодавцем?
  - а) ні;
  - б) так;
  - в) так, якщо це передбачено контрактом.



## ПЕРЕРАХУВАННЯ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ДО БЮДЖЕТУ

Порядок перерахування (сплати) податку до бюджету передбачено ст. 168 Податкового кодексу України, відповідно до якої податок зобов'язані сплачувати податкові агенти (юридичні особи, відокремлені підрозділи, фізичні особи – підприємці) та в окремих випадках фізичні особи самостійно.

Відповідно до пп. 168.1.1 ПКУ податковий агент, який нараховує (сплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи відповідну ставку податку.

Якщо доходи фізичній особі виплачуються з поточного рахунку підприємства (відокремленого підрозділу, фізичної особи – підприємця), то податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати таких доходів. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку на доходи фізичних осіб до бюджету. Отже, податковий агент не виплатить заробітної плати працівникам без сплати податку до бюджету, але є ризик того, що може бути сплачена сума податку не в повному обсязі.

Під час виплати доходів фізичній особі готівкою з каси податкового агента або у негрошовій формі податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Відповідно до пп. 168.1.5 п. 168.1 ст. 168 ПКУ якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується (не надається) платникові податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бю-

джету податковим агентом у строки, встановлені ПКУ для місячного податкового періоду. Отже, податкові агенти, які нарахували, але не виплатили доходів, зобов'язані сплатити ПДФО до 30-го числа місяця, що йде за звітним (табл. 11.1).

Таблиця 11.1

### Граничний термін перерахування ПДФО

Спосіб виплати доходу	Граничний термін перерахування ПДФО
На платіжні картки	Під час виплати таких доходів
Із каси підприємства або у натуральній формі	Протягом наступного банківського дня
Нараховано, але не виплачено	До 30-го числа місяця, що йде за звітним

Згідно із Законом України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо строків виплати заробітної плати” від 23.09.2010 № 2559-VI заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні не рідше ніж два рази на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів, але не пізніше ніж сім днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. Тобто заробітна плата за першу половину місяця (15 календарних днів) має виплачуватися в період із 16-го до 22-го числа, а за другу – з 1-го до 7-го числа.

Податкові агенти зобов'язані виплачувати працівникам заробітну плату два рази на місяць, одночасно (або наступного банківського дня) перераховуючи податок на доходи фізичних осіб до бюджету.

Конкретні терміни виплати заробітної плати встановлюються підприємствами самостійно в колективному договорі або нормативному акті роботодавця, погодженому з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів – представниками, обраними й уповноваженими трудовим колективом).

Якщо окремі види оподатковуваних доходів (прибутків) фізичних осіб не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно внести суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу і подати річну декларацію з цього податку.

Відповідно до пп. 168.2.1 п. 168.2 ст. 168 ПКУ платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний внести суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу і подати податкову декларацію за результатами звітного податкового року, а також сплатити податок із таких доходів.

Отже, отримані фізичною особою доходи від нерезидента або фізичної особи, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, що перебуває на обліку в органах державної податкової служби як особа, що веде незалежну професійну діяльність, необхідно оподатковувати податком на доходи фізичних осіб самостійно і подавати податкову декларацію за результатами звітного податкового року, а також сплачувати податок із таких доходів.

Податок, утриманий із доходів резидентів і нерезидентів, зараховується до бюджету згідно з Бюджетним кодексом України. Такий порядок застосовується усіма юридичними особами, зокрема тими, що мають філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, розташовані на території іншої територіальної громади, ніж ця юридична особа, а також відокремленими підрозділами, яким в установленому порядку надано повноваження щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету податку (далі – відокремлений підрозділ).

У разі прийняття рішення про створення відокремленого підрозділу юридична особа повідомляє про це органи державної податкової служби за своїм місцезнаходженням і місцезнаходженням таких новостворених підрозділів у встановленому порядку.

Відповідно до Закону України “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” від 15.05.2003 № 755-IV усі відокремлені підрозділи юридичної особи, утворені для здійснення господарської діяльності, зокрема й такі, яким в установленому порядку не надано повноважень щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету податку із доходів фізичних осіб, мають бути внесені до Єдиного державного реєстру.

Згідно з п. 63.2 ст. 63 ПКУ платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого і

нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Податок на доходи фізичних осіб, який сплачується юридичною особою – підприємством, зараховується до відповідного місцевого бюджету за своїм місцезнаходженням (розташуванням) і до бюджету за місцезнаходженням (розташуванням) неуповноважених підрозділів в обсягах податку, нарахованого на доходи, що сплачуються фізичним особам такими підрозділами.

Суми нарахованого (утриманого) податку сплачують (перераховують) на відповідні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України за місцезнаходженням юридичних осіб і відокремлених підрозділів. Ці органи в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють кошти згідно з нормативами, визначеними Кодексом, і спрямовують такі розподілені суми до відповідних бюджетів.

Органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, в установленому Бюджетним кодексом України порядку розподіляють ці кошти згідно з нормативами, визначеними Кодексом, і спрямовують такі розподілені суми до відповідних бюджетів.

Якщо фізична особа відповідальна за нарахування й утримання податку на доходи фізичних осіб, то сплачує податок (перераховує) до відповідного бюджету:

а) за місцем реєстрації в органах державної податкової служби, коли така фізична особа є податковим агентом;

б) за її податковою адресою – в інших випадках, коли особа сплачує податок “сама за себе”.

Контроль за правильністю й своєчасністю сплати податку здійснює орган державної податкової служби за місцезнаходженням юридичної особи або її відокремленого підрозділу.

Відповідальність за своєчасне і повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету несе:

– юридична особа;

– відокремлений підрозділ, якщо він уповноважений сплачувати податок на доходи фізичних осіб;

– фізична особа як податковий агент;

– фізична особа, яка отримує доходи від нерезидента, іноземні доходи, доходи від іншої фізичної особи або доходи, що не внесені до загального річного оподаткованого доходу.

Відповідно до п. 168.5 ст. 168 ПКУ суми податку на доходи фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями, особами рядового і начальницького складу органів внутрішніх справ, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, державної пожежної охорони, органів і підрозділів цивільного захисту, податкової міліції у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, спрямовуються тільки на виплату рівноцінної й повної компенсації втрат доходів цієї категорії громадян.

Згідно з п. 171.1 ст. 171 ПКУ особою, відповідальною за нарахування, утримання і сплату (перерахування) до бюджету податку із доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку.

Відповідно до п. 171.2 ст. 171 ПКУ особою, відповідальною за нарахування, утримання і сплату (перерахування) до бюджету податку з інших доходів, є:

а) податковий агент – для оподатковуваних доходів із джерела їх походження в Україні;

б) платник податку – для іноземних доходів і доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Таким чином, податок на доходи фізичних осіб у вигляді заробітної плати сплачується податковим агентом одночасно з виплатою такого доходу або наступного банківського дня, якщо заробітна плата видається готівкою з каси чи в натуральній формі.

Податковим агентом під час нарахування і сплати податку на доходи фізичних осіб можуть бути юридична особа, відокремлений підрозділ та фізичні особи – підприємці.

Фізичні особи – підприємці відповідно до пп. 177.5.1 п. 177.5 ст. 177 ПКУ сплачують авансові платежі з податку на доходи фізичних осіб, які розраховуються фізичною особою самостійно, до бюджету по 25 % щокварталу (до 15 березня, 15 травня, 15 серпня і 15 листопада).

Відповідно до п. 179.7 ст. 179 ПКУ фізична особа зобов'язана самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

Згідно з п. 127.1 ст. 127 ПКУ ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, зокрема податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, зумовлюють накладення штрафу в розмірі 25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Ті самі дії, вчинені повторно протягом 1095 днів, спричиняють накладення штрафу у розмірі 50 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. Дії, вчинені протягом 1095 днів втретє і більше, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 75 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. У які граничні терміни сплату ПДФО, нарахованого (утриманого) на доходи у вигляді заробітної плати, передбачено ПКУ?
2. Хто має сплачувати ПДФО, нарахований (утриманий) на доходи у вигляді заробітної плати?
3. Якщо фізична особа відповідальна за нарахування й утримання податку на доходи фізичних осіб, то до якого бюджету вона сплачує (перераховує) податок?
4. Хто здійснює контроль за своєчасністю сплати ПДФО?
5. Хто несе відповідальність за своєчасне і повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету?
6. У яких випадках фізична особа – резидент самостійно сплачує ПДФО?
7. У яких випадках фізична особа – нерезидент самостійно сплачує ПДФО?
8. Якщо фізична особа протягом року отримує дохід тільки у вигляді заробітної плати від декількох роботодавців, чи доведеться їй самостійно сплачувати ПДФО?
9. Які терміни сплати авансових платежів для фізичних осіб – підприємців?
10. Якщо фізична особа подавала до органів ДПС податкову декларацію, у якій зазначено податкові зобов'язання, то який граничний термін сплати таких зобов'язань?

### ***Тести для самоконтролю***

1. Який граничний термін перерахування ПДФО, якщо заробітна плата виплачується на платіжні картки працівникам?
  - а) під час виплати таких доходів;
  - б) протягом наступного банківського дня;
  - в) до 30-го числа місяця, що йде за звітним.
2. Який граничний термін перерахування ПДФО, якщо заробітна плата виплачується готівкою з каси?
  - а) під час виплати таких доходів;

- 
- б) протягом наступного банківського дня;
  - в) до 30-го числа місяця, що йде за звітним.
3. Який граничний термін перерахування ПДФО, якщо заробітна плата виплачується у натуральній формі?
- а) під час виплати таких доходів;
  - б) протягом наступного банківського дня;
  - в) до 30-го числа місяця, що йде за звітним.
4. Який граничний термін перерахування ПДФО, якщо заробітна плата нарахована але вчасно не виплачена?
- а) під час виплати таких доходів;
  - б) протягом наступного банківського дня;
  - в) до 30-го числа місяця, що йде за звітним.
5. Через який проміжок часу виплачується заробітна плата відповідно до чинного законодавства?
- а) 10 днів;
  - б) 16 днів;
  - в) 30 (31) днів.
6. У який період виплачується заробітна плата за першу половину місяця?
- а) з 1-го до 10-го числа місяця;
  - б) з 10-го до 20-го числа місяця;
  - в) з 16-го до 22-го числа місяця.
7. У який період виплачується заробітна плата за другу половину місяця?
- а) з 1-го до 7-го числа місяця;
  - б) з 10-го до 20-го числа місяця;
  - в) з 20-го до 31-го числа місяця.
8. Відповідальною особою за нарахування, утримання і сплату (перерахування) до бюджету ПДФО з доходів у вигляді заробітної плати є:
- а) фізична особа;
  - б) роботодавець;
  - в) усі відповіді правильні.

## ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПЛАТНИКАМИ ПОДАТКУ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

У платників податку на доходи фізичних осіб перед органами Державної податкової служби України виникають обов'язки щодо забезпечення виконання ними податкових зобов'язань.

Відповідно до п. 176.1 ст. 176 ПКУ платники податку зобов'язані:

а) вести облік доходів і витрат в обсягах, необхідних для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу, у разі якщо такий платник податку зобов'язаний подавати декларацію або має право на таке подання з метою повернення надміру сплачених податків, зокрема при застосуванні права на податкову знижку.

Форми такого обліку й порядок його ведення визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1022 затверджено форму Книги обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу та Порядок ведення обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу.

У книзі записуються суми доходів, із яких складається загальний річний оподатковуваний дохід, а також суми понесених витрат, підтверджених документально;

б) отримувати й зберігати протягом строку давності, встановленого ПКУ, документи первинного обліку, зокрема на підставі яких визначаються витрати під час розрахунку інвестиційного прибутку і формується податкова знижка платника податку;

в) подавати податкову декларацію за встановленою формою у визначені строки у випадках, коли згідно з нормами ПКУ таке подання є обов'язковим.



На вимогу органу державної податкової служби та в межах його повноважень, визначених законодавством, платники податку зобов'язані пред'являти документи й відомості, пов'язані з виникненням доходу або права на отримання податкової знижки, обчисленням і сплатою податку та підтверджувати необхідними документами достовірність відомостей, зазначених у податковій декларації з цього податку;

г) подавати особам, які згідно з ПКУ визначені відповідальними за утримання (нарахування) і сплату податку до бюджету, документи на підтвердження права платника податку, який отримує такі доходи, на застосування соціальних податкових пільг.

Таким основним документом є заява про застосування податкової соціальної пільги. Крім того, залежно від категорій платників, ПКУ встановлено податкові соціальні пільги у підвищених розмірах. Для отримання такої пільги платник податку обов'язково має подати до бухгалтерії роботодавця документи, що підтверджують право на застосування податкової соціальної пільги, перелік яких наведено в постанові Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги" від 29.12.2010 № 1227. До цих документів належать: копії свідоцтв про народження дитини (дітей); копії рішень органу опіки або піклування про встановлення опіки чи піклування; пенсійне посвідчення дитини або довідка медико-соціальної експертизи для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років; медичний висновок, виданий закладами й установами МОЗ у встановленому порядку; посвідчення громадянина, який постраждав унаслідок Чорнобильської катастрофи; документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни та наявність відповідних державних відзнак; посвідчення жертви нацистських переслідувань; посвідчення учасника бойових дій; паспорт і свідоцтво про народження заявника та ін.;

г) у порядку, визначеному законом, допускати посадових (службових) осіб органу державної податкової служби на територію або до приміщень, що використовуються платником податку для отримання доходів від ведення господарської діяльності.

Якщо фізична особа має лише доходи, що оподатковуються у джерела виплати, розбіжності між органами державної податкової служби і фізичною особою не виникають, а податки утримуються і

сплачуються роботодавцем та/або суб'єктом господарювання, що виплачує зазначені доходи. Якщо фізична особа вирішує стати підприємцем, вона зобов'язана допускати посадових осіб органів державної податкової служби до обстеження приміщень або території, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, з метою перевірок із питань обчислення і сплати податку;

д) здійснювати заходи, передбачені ПКУ, у разі зміни підстав для отримання податкової соціальної пільги.

Якщо у платника податку виникли умови для отримання пільги більшого чи меншого розміру, він має подати податковому агенту необхідні підтверджувальні документи. У свою чергу, податковий агент має здійснювати постійний поточний контроль за достовірністю підстав щодо отримання податкової соціальної пільги окремим платником податку;

е) своєчасно сплачувати узгоджену суму податкових зобов'язань, а також суму штрафних (фінансових) санкцій, нарахованих органом державної податкової служби, та пені, за винятком суми, що оскаржується в адміністративному або судовому порядку.

Платник податку має у визначені строки сплачувати до бюджету узгоджену суму податкових зобов'язань із податку на доходи фізичних осіб. Узгоджена сума податкового зобов'язання – це вся сума, за якою відбулося узгодження. Вона використовується для визначення дня, з якого починається розрахунок періоду несплати. Несплатена сума узгодженого податкового зобов'язання вважається податковим боргом. На суму податкового боргу нараховується пеня;

є) подавати податкову декларацію за результатами податкового (звітного) року у строки, передбачені ПКУ для платників податку на доходи фізичних осіб, якщо протягом такого податкового (звітного) року оподатковувані доходи нараховувалися (виплачувалися, надавалися) у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород платникові податку у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами двома або більше податковими агентами і при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Інші оподатковувані доходи, що були нараховані (виплачені, надані) платникам податку, не вносять до складу загального річного оподаткованого доходу, який декларується згідно з ПКУ.

Перерахунок податку із задекларованої річної загальної суми оподатковуваних доходів здійснюється в окремому додатку до податкової декларації у такому порядку:

- задекларована річна загальна сума оподатковуваних доходів зменшується на фактично нараховані (утримані) протягом звітного року податковими агентами суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду та на суму наданої платникові податку податкової соціальної пільги (за її наявності);
- із зменшеної загальної суми оподатковуваних доходів 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, оподатковуються за ставкою у розмірі 15 %, решта суми – за ставкою у розмірі 17 %.

Нарахований податок зі зменшеної загальної суми оподатковуваних доходів зменшується на суму податку, фактично нарахованого (утриманого) податковими агентами протягом податкового (звітного) року на доходи, які задекларовані платником податку. Додатна різниця податку підлягає сплаті платником податку до відповідного бюджету в порядку, встановленому ПКУ.

У податковій декларації визначається сума податку на доходи фізичних осіб, яку платникові податку необхідно самостійно доплатити в бюджет.

Відповідно до п. 176.2 ст. 176 ПКУ особи, які мають статус податкових агентів, зобов'язані:

а) своєчасно й повністю нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) до бюджету податок із доходу, що виплачується на користь платника податку й оподатковується до або під час такої виплати за її рахунок;

б) подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до органу державної податкової служби за місцем свого розташування. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум за-

значених доходів платникові податку податковим агентом протягом звітного періоду. Запровадження інших форм звітності з цих питань не допускається.

У разі якщо відокремлений підрозділ юридичної особи не уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) податку до бюджету, податковий розрахунок у вигляді окремого витягу за такий підрозділ подає юридична особа до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням і надсилає копію такого розрахунку до органу державної податкової служби за місцезнаходженням цього відокремленого підрозділу в установленому порядку;

в) подавати на вимогу платника податку відомості про суму виплаченого на його користь доходу, суму застосованих соціальних податкових пільг та суму утриманого податку;

г) подавати органу державної податкової служби інші відомості про оподаткування доходів окремого платника податку в обсягах та згідно з процедурою, визначеною ПКУ;

г) нести відповідальність у випадках, визначених ПКУ.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. Чи виникає у платника податку зобов'язання перед органами ДПС вести облік доходів і витрат? Якщо так, то у яких випадках?
2. Чи необхідно платнику податків, фізичній особі, отримувати і зберігати первинні документи? Якщо так, то у яких випадках?
3. Чи є обов'язком громадян подавати податкову декларацію? Якщо так, то у яких випадках? Якщо ні, то чому?
4. Якщо платник податку має право на застосування соціальних податкових пільг, чи виникає у нього зобов'язання подати роботодавцю підтверджувальні документи для отримання пільги?
5. Якщо змінилися підстави для отримання податкової соціальної пільги, чи зобов'язаний працівник повідомляти про це роботодавця?
6. Які зобов'язання виникають у осіб, що мають статус податкових агентів відповідно до ПКУ?

### ***Тести для самоконтролю***

1. Чи зобов'язана фізична особа подавати податкову декларацію до органів ДПС?
  - а) так;
  - б) ні;
  - в) тільки на вимогу працівників ДПС.

- 
2. Чи має право фізична особа – підприємець (на загальній системі оподаткування) записати витрати в книгу обліку доходів і витрат без підтверджувальних документів?
    - а) ні;
    - б) так;
    - в) з дозволу працівників ДПС.
  3. Чи несе відповідальність фізична особа – підприємець відповідно до закону в разі неподання або несвоєчасного подання податкового розрахунку?
    - а) ні;
    - б) так;
    - в) так, якщо є наймані працівники.
  4. Якщо відокремлений підрозділ юридичної особи не уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) податок до бюджету, чи повинен він подавати до органів ДПС податковий розрахунок?
    - а) так, за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу;
    - б) так, за місцезнаходженням юридичної особи;
    - в) ні, юридична особа до органів ДПС подає розрахунок самостійно.
  5. Якщо у платника податку виникли умови для отримання більшого чи меншого розміру пільги, то:
    - а) він має подати податковому агенту необхідні підтверджувальні документи;
    - б) податковий агент самостійно збільшує або зменшує розмір пільги;
    - в) усі відповіді правильні.

## ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ

Одним із елементів будь-якого податку є звітність. Якщо податок нараховується (утримується) і сплачується (перераховується), то виникає і обов'язок подання податкової звітності, яка є невід'ємним елементом змісту податкового обов'язку платника податків. Формою податкової звітності є річна декларація про майновий стан і доходи – податкова декларація.

Відповідно до п. 46.1 ст. 46 ПКУ податкова декларація, розрахунок (далі – податкова декларація) – документ, що подається платником податків (зокрема відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Подання податкової декларації про майновий стан і доходи (далі – декларація) передбачено Конституцією України та ПКУ.

Податкова декларація подається платником податку, який зобов'язаний подавати її відповідно до законодавства або має право подати для отримання податкової знижки.

Платник податку зобов'язаний подати декларацію і самостійно сплатити податок на доходи фізичних осіб, якщо протягом календарного року він отримав доходи:

а) які згідно з нормами розділу IV Кодексу не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування;

б) від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи;

в) які нараховувалися (виплачувалися, надавалися) платникові податку у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород у зв'язку з трудовими відносинами й за цивільно-правовими договорами двома або більше податковими агентами, і при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Подання податкової декларації про майновий стан і доходи (далі – декларація) передбачено п. 46.1 розділу II “Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)” та ст. 179 розділу IV “Податок на доходи фізичних осіб” ПКУ.

Відповідно до пп. 49.18.4 п. 49.18 ст. 49 ПКУ податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб – до 1 травня року, що настає за звітним, тобто останній день подання декларації – 30 квітня. Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 49.20 ст. 49 ПКУ).

При цьому якщо відповідно до п. 166.1 ст. 166 ПКУ платник податку має право на податкову знижку за результатами звітного податкового року, то підстави для її нарахування із зазначенням конкретних сум відображаються платником у річній податковій декларації, яка подається до 31 грудня наступного за звітним податкового року.

У додатку Е відображено терміни подання декларації про майновий стан і доходи різними категоріями платників ПДФО.

Обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, і податкова декларація не подається, якщо такий платник отримував доходи:

- від податкових агентів, які згідно з розділом IV ПКУ не входять до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу;
- тільки від одного податкового агента незалежно від виду й розміру нарахованого (виплаченого, наданого) доходу, крім випадків, прямо передбачених розділом IV ПКУ;
- від операцій продажу (обміну) майна, дарування при нотаріальному посвідченні договорів, за якими був сплачений податок відповідно до розділу IV ПКУ;

- у вигляді об'єктів спадщини, які згідно з розділом IV ПКУ оподатковуються за нульовою ставкою податку та/або з яких сплачено податок відповідно до п. 174.3 ст. 174 ПКУ;
- зазначені у пунктах 167.2–167.4 ст. 167 ПКУ, крім випадків, коли декларування таких доходів прямо передбачено відповідними нормами розділу IV ПКУ;
- зазначені у пп. “є” п. 176.1 ст. 176 ПКУ (у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород платникові податку у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, інші оподатковувані доходи, що були нараховані (виплачені, надані) платникам податку) від двох і більше податкових агентів, і при цьому загальна річна сума оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) такими податковими агентами не перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати до органу державної податкової служби податкову декларацію не пізніше як за 60 календарних днів, що передують виїзду.

Орган державної податкової служби протягом 30 календарних днів після надходження податкової декларації зобов'язаний перевірити визначене податкове зобов'язання, сплату належної суми податку і видати довідку про таку сплату та про відсутність податкових зобов'язань із цього податку, що подається до органів митного контролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур. Форма такої довідки затверджена наказом Державної податкової адміністрації “Про затвердження форми Довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку – резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань із цього податку” від 22.12.2010 № 981. Порядок застосування визначених постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку отримання довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку – резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань із такого податку” від 27.12.2010 № 1243.



Платники податку звільняються від обов'язку подання податкової декларації у таких випадках:

а) незалежно від виду і суми отриманих доходів платниками податку, які:

- є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб (зокрема батьків) та/або держави станом на кінець звітного податкового року;
- перебувають під арештом або затримані чи засуджені до позбавлення волі, перебувають у полоні або ув'язненні на території інших держав станом на кінець граничного строку подання декларації;
- перебувають у розшуку станом на кінець звітного податкового року;
- перебувають на строковій військовій службі станом на кінець звітного податкового року;

б) в інших випадках, визначених розділом IV ПКУ.

Податкова декларація заповнюється платником податку самостійно або іншою особою, нотаріально уповноваженою платником податку здійснювати таке заповнення.

Обов'язок заповнення і подання податкової декларації від імені платника податку покладається на таких осіб:

- опікуна або піклувальника – щодо доходів, отриманих неповнолітньою особою або особою, визнаною судом недієздатною;
- спадкоємців (розпорядників майна, державних виконавців) – щодо доходів, отриманих протягом звітного податкового року платником податку, який помер;
- державного виконавця, уповноваженого здійснювати заходи щодо забезпечення майнових претензій кредиторів платника податку, визнаного в установленому порядку банкрутом.

Декларація подається до органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податку, одним із таких способів на вибір платника:

а) особисто або уповноваженою на це особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Фізична особа зобов'язана самостійно до 1 серпня року, що настає за звітним, сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій нею податковій декларації.

Сума податкових зобов'язань, донарахована органом державної податкової служби, сплачується до відповідного бюджету у строки, встановлені ПКУ.

Сума, що має бути повернена платникові податку, зараховується на його банківський рахунок, відкритий у будь-якому комерційному банку, або надсилається поштовим переказом на адресу, зазначену в декларації, протягом 60 календарних днів після надходження такої податкової декларації.

Форма податкової декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, зважаючи на такі умови:

1) податкова декларація є уніфікованою і єдиною для всіх, встановлених розділом IV ПКУ, випадків її подання;

2) розрахунки окремих видів доходів (витрат) мають міститися в додатках до податкової декларації, що заповнюються тільки платниками податку за наявності таких доходів (витрат);

3) податкова декларація і додатки до неї мають складатися з використанням загальноновживаної термінології, а також містити детальні інструкції щодо їх заповнення;

4) податкова декларація і додатки до неї мають ідентифікувати платника податку й містити інформацію, необхідну для визначення суми його податкових зобов'язань або суми податку, що підлягає поверненню у разі використання платником права на податкову знижку.

Бланки податкових декларацій мають безоплатно надаватися органами державної податкової служби платникам податку на їх запит, а також бути загальнодоступними для населення.

Зауважимо, що декларація подається не одна, а з двома додатками. Оскільки податок на доходи фізичних осіб сплачується до відповідного бюджету за місцем реєстрації в органах ДПС або за податковою адресою фізичної особи, то відповідно й звітуватися і подавати податкову декларацію треба за тією самою адресою.

Платник податку до 1 березня року, що настає за звітним періодом, має право звернутися із запитом до відповідного органу державної податкової служби з проханням надати роз'яснення щодо за-

повнення річної податкової декларації, а цей орган зобов'язаний надати безоплатні послуги за таким зверненням.

Фізичні особи, які декларують майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру відповідно до Закону України “Про заходи запобігання і протидії корупції”, подають податкову декларацію тільки у випадках, передбачених розділом IV ПКУ.

Податкова декларація і додатки до неї подаються фізичною особою згідно з цією статтею протягом будь-якого податкового періоду у звітному податковому році із зазначенням доходів (активів) станом на день її подання.

Форма податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкція щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи затверджені наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи” від 07.11.2011 № 1395. Фрагмент наведено в додатку Ж.

Порядок оформлення декларації про майновий стан і доходи такий.

1. Декларація складається з восьми розділів, що подаються на двох двосторонніх аркушах формату А4, та семи додатків до декларації, які подаються на одно- та двосторонніх аркушах формату А4 і містять розрахунки окремих видів доходів (витрат).

2. Додатки до декларації є її частиною і без неї не дійсні. Додатки до декларації заповнюються і подаються тільки за наявності доходів (витрат), розрахунок яких міститься у цих додатках.

3. У декларації та додатках до неї зазначаються усі передбачені в ній відомості (показники), крім випадків, прямо визначених у декларації та/або додатках до неї. Якщо будь-який рядок декларації та/або додатка до неї не заповнюється через відсутність інформації (операції, суми), такий рядок прокреслюється, крім випадків, прямо визначених у декларації та/або додатках до неї.

4. Показники у розділах II–VIII декларації і додатках до неї просявляються у гривнях із копійками.

5. Декларація й додатки до неї заповнюються таким чином, щоб забезпечити вільне читання тексту (цифр) і збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності (друкованим способом, чорнильними чи кульковими ручками синього або чорного кольору). Заповнення олівцем не дозволяється.

6. У декларації й додатках до неї не повинно бути підчисток, виправлень, дописок і закреслень. Не повинні міститися текст або цифри, які неможливо прочитати через пошкодження аркушів, їх потертості, залиття чорнилом чи іншою рідиною.

7. Достовірність даних декларації і додатків до неї підтверджується власноручним підписом фізичної особи – платника податку або особи, уповноваженої на заповнення декларації.

Декларація про майновий стан і доходи заповнюється в такому порядку.

1. Заповнення розділу I “Загальні відомості”.

У рядку 1 вказується позначкою (x) тип декларації (звітна, звітна нова, уточнювальна).

У рядку 2 вказується арабськими цифрами звітний податковий період (календарний рік), а у разі виправлення самостійно виявлених помилок у раніше поданій декларації – також звітний податковий період, що уточнюється.

Фізичні особи – підприємці, які зареєстровані протягом року в установленому законом порядку або перейшли зі спрощеної системи оподаткування на загальну чи сплачували фіксований податок до набрання чинності Кодексом, подають декларацію за результатами звітного кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування, і вказують номер відповідного кварталу арабською цифрою від 1 до 4.

У рядку 3 вказуються прізвище, ім’я, по батькові платника податку (згідно з даними паспортного документа). У разі якщо протягом звітного періоду, за який здійснюється декларування, або наступного за ним року платник податку змінив прізвище (ім’я, по батькові), у рядку 3 треба зазначити спочатку нове прізвище (ім’я, по батькові), а в дужках – попереднє прізвище (ім’я, по батькові).

У рядку 4 вказується реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія і номер паспорта (для фізичних осіб, які через релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті).

У рядку 5 вказується податкова адреса платника податку: поштовий індекс, область, район, населений пункт (місто, село, селище), вулиця, номер будинку, корпус, номер квартири, а також, за бажан-

ням платника, контактні телефони (робочий, домашній, мобільний) та адреса електронної поштової скриньки.

У рядку 6 вказується найменування органу державної податкової служби, до якого подається декларація.

У рядку 7 вказується позначкою (х) резидентський статус платника податку (резидент, нерезидент) відповідно до пп. “в” пп. 14.1.213 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

У рядку 8 вказується позначкою (х), ким заповнена декларація (самостійно платником податку або уповноваженою на це особою). Якщо декларація заповнюється і подається уповноваженою на це особою, разом із декларацією заповнюється й подається додаток 1 до декларації.

У рядку 9 вказуються реквізити банківського рахунку для перерахування коштів у разі повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку, зокрема під час застосування права на податкову знижку (номер рахунку, найменування установи банку, код банку, МФО банку).

2. Заповнення розділу II декларації “Доходи, що входять до загального річного оподаткованого доходу”.

Нагадаємо загальне правило для заповнення такої декларації. У ній відображаються усі доходи, які оподатковуються податком на доходи фізичних осіб. Якщо отримані доходи не оподатковуються, то і в декларації не відображаються.

У колонці 3 вказується загальна сума нарахованого (виплаченого) доходу на користь платника податку протягом звітного податкового періоду з урахуванням податків і внесків, які відповідно до закону утримуються з таких доходів під час їх виплати.

У колонці 4 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, обов’язок щодо нарахування, утримання і сплати (перерахування) до бюджету якого згідно з нормами розділу IV Кодексу покладається на податкового агента.

У колонці 5 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, обов’язок щодо сплати (перерахування) до бюджету якого згідно з нормами розділу IV ПКУ покладається на платника податку.

У рядку 01 вказується загальна сума доходів, які входять до загального річного оподаткованого доходу, що розраховується як сума значень рядків 01.01–01.07 декларації.

У рядку 01.01 вказується сума доходів у вигляді заробітної плати, нарахованих (виплачених) платникові податку відповідно до умов трудового договору (контракту).

Платники податку, які подають декларацію згідно з пп. "є" п. 176.1 ст. 176 ПКУ, разом із декларацією заповнюють і подають додаток 7 до декларації.

При цьому у колонці 5 рядка 01.01 декларації відображається значення рядка 07 додатка 7 до декларації.

У рядку 01.02 вказується сума доходів від операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомого та/або рухомого майна, розмір яких визначається згідно з положеннями статей 172, 173 ПКУ. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється і подається додаток 2 до декларації.

У колонці 3 рядка 01.02 декларації відображається значення рядка 6 колонки 4 додатка 2 до декларації.

У колонках 4 і 5 рядка 01.02 декларації відображаються значення рядків 8 і 9 колонки 5 додатка 2 до декларації відповідно.

У рядку 01.03 вказується сума доходів від надання майна у лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), житловий найм (піднайм), розмір яких визначається у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 ПКУ. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється й подається додаток 2 до декларації.

У колонці 3 рядка 01.03 декларації відображається значення рядка 6 колонки 6 додатка 2 до декларації.

У колонках 4 і 5 рядка 01.03 декларації відображаються значення рядків 8 і 9 колонки 7 додатка 2 до декларації відповідно.

У рядку 01.04 вказується сума інвестиційного прибутку від проведення платником податку операцій із цінними паперами, деривативами й корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах (крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.2, 165.1.40 і 165.1.52 п. 165.1 ст. 165 ПКУ), розмір якого визначається згідно з положеннями п. 170.2 ст. 170 ПКУ. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється й подається додаток 3 до декларації.

У колонці 3 рядка 01.04 декларації відображається додатне значення рядка 6 додатка 3 до декларації.

У колонках 4, 5 рядка 01.04 декларації відображаються значення рядків 8, 9 додатка 3 до декларації відповідно.

У рядку 01.05 вказується сума доходів у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно з розділом IV ПКУ, розмір якого визначається відповідно до ст. 174. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється і подається додаток 2 до декларації.

У колонці 3 рядка 01.05 декларації відображається сума значень рядка 6 колонки 8 і рядка 6 колонки 9 додатка 2 до декларації.

У колонках 4 і 5 рядка 01.05 декларації відображаються значення рядків 8 і 9 колонки 10 додатка 2 до декларації відповідно.

У рядку 01.06 вказується сума іноземних доходів, розмір яких визначається відповідно до п. 170.11 ст. 170 ПКУ. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється й подається додаток 4 до декларації.

У колонках 3, 4, 5 рядка 01.06 декларації відображаються підсумкові значення колонок 4, 6, 7 додатка 4 до декларації відповідно.

У рядку 01.07 вказуються інші доходи, оподаткування яких передбачено розділом IV ПКУ, крім зазначених у ст. 165.

3. Заповнення розділу III декларації “Доходи, отримані фізичною особою – підприємцем від провадження господарської діяльності”.

Відображається остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб – підприємців, отриманих від провадження господарської діяльності (крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування), розмір якого визначається згідно зі ст. 177 ПКУ. У разі отримання таких доходів разом із декларацією заповнюється й подається додаток 5 до декларації.

У рядку 02 вказується сума загального оподаткованого доходу, отриманого від ведення господарської діяльності фізичною особою – підприємцем.

Значення рядка 02 декларації дорівнює підсумковому значенню колонки 3 додатка 5 до декларації.

У рядку 03.01 вказується сума податку на доходи фізичних осіб – підприємців, що підлягає сплаті до бюджету, у разі якщо за результатами остаточного розрахунку виникають податкові зобов'язання з цього податку.

Значення рядка 03.01 декларації дорівнює значенню рядка 07.01 додатка 5 до декларації.

У рядку 03.02 декларації вказується сума надміру сплаченого податку на доходи фізичних осіб – підприємців, якщо за результатами остаточного розрахунку виникає від’ємне значення.

Значення рядка 03.02 декларації дорівнює значенню рядка 07.02 додатка 5 до декларації.

У разі заповнення рядка 03.02 декларації значення вказується без знака “-”.

4. Заповнення розділу IV декларації “Доходи, отримані фізичною особою, яка веде незалежну професійну діяльність”.

Відображається остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб, що ведуть незалежну професійну діяльність, розмір якого визначається згідно із ст. 178 ПКУ.

У рядку 04 вказується сума загального оподаткованого доходу, отриманого фізичною особою протягом календарного року від ведення незалежної професійної діяльності.

У рядку 05 вказується сума документально підтверджених витрат, необхідних для ведення певного виду незалежної професійної діяльності.

У рядку 06 вказується сума чистого оподаткованого доходу, розрахованого як різниця між доходом (рядок 04 декларації) і документально підтвердженими витратами, необхідними для ведення певного виду незалежної професійної діяльності (рядок 05 декларації).

У рядку 07 вказується сума податку, що підлягає сплаті до бюджету, розрахованого за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ.

При цьому ставка податку 17 % застосовується до частини середньомісячного річного оподаткованого доходу, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Розмір середньомісячного річного оподаткованого доходу розраховується як сума загальних місячних оподаткованих доходів, отриманих від ведення незалежної професійної діяльності, поділена на кількість календарних місяців, протягом яких платником податку було одержано такі доходи у податковому (звітному) році, за який здійснюється декларування.

5. Заповнення розділу V декларації “Розрахунок податкових зобов’язань із податку на доходи фізичних осіб”.



У рядку 08 вказується сума загального річного оподаткованого доходу, що дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою – підприємцем від ведення господарської діяльності згідно із ст. 177 ПКУ, та доходів, отриманих фізичною особою, яка веде незалежну професійну діяльність згідно із ст. 178 ПКУ.

Значення рядка 08 декларації дорівнює сумі значень рядка 01 колонки 3, рядка 02 та рядка 04 декларації.

У рядку 09 вказується загальна сума податкових зобов'язань із податку на доходи фізичних осіб, що розраховується як сума значень рядка 01 колонки 5, рядка 03.01 і рядка 07 декларації.

У рядку 10 вказується сума самостійно сплаченого до бюджету податку на доходи, отримані платником податку протягом звітного податкового року, станом на дату подання декларації.

У рядку 10 декларації вказується також сума сплаченого податку за договором купівлі-продажу (міни) об'єкта нерухомості, нотаріальної дії щодо посвідчення якого не вчинено. Згідно з п. 172.6 ст. 172 ПКУ платник податку має право на повернення такої суми податку на підставі декларації, поданої в установленому порядку, та підтвердних документів про фактичну сплату податку.

У рядку 11 вказується сума податку, на яку платник податку має право зменшити суму річного податкового зобов'язання у зв'язку з використанням права на податкову знижку згідно із ст. 166 ПКУ. У разі використання права на податкову знижку разом із декларацією заповнюється й подається додаток 6 до декларації.

Значення рядка 11 декларації дорівнює значенню рядка 12 додатка 6 до декларації.

У рядку 12 вказується сума податків, сплачених за кордоном, на яку платник податку має право зменшити суму річного податкового зобов'язання згідно з пп. 170.11.2 п. 170.11 ст. 170 ПКУ.

Якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, він визначає суму такого зменшення за вказаними у декларації підставами.

Сума податку з іноземного доходу платника податку – резидента, сплаченого за межами України, не може перевищувати суми податку,

розрахованої на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника відповідно до законодавства України.

Значення рядка 12 декларації дорівнює підсумковому значенню колонки 6 додатка 4 до декларації, але не більше від значення рядка 09 декларації.

У рядку 13.01 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, що підлягає сплаті до бюджету.

Рядок 13.01 декларації заповнюється, якщо за результатами розрахунку різниці між значеннями рядків 09, 10, 11, 12 і 03.02 декларації отримано додатне значення.

У рядку 13.02 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, що підлягає поверненню з бюджету. Рядок 13.02 декларації заповнюється у разі, якщо за результатами розрахунку різниці між значеннями рядків 09, 10, 11, 12 і 03.02 декларації отримано від'ємне значення. У разі заповнення рядка 13.02 декларації значення вказується без знака “-”.

6. Заповнення розділу VI декларації “Розрахунок податкових зобов'язань у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок”.

У рядку 14 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, яка підлягала перерахуванню до бюджету, за даними раніше поданої декларації за звітний податковий період, у якому виявлена помилка.

У рядку 15 вказується уточнена сума податкових зобов'язань із податку за звітний податковий період, у якому виявлена помилка.

У рядку 16.01 вказується сума, на яку збільшується податкове зобов'язання з податку у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок. Рядок 16.01 декларації заповнюється, якщо в результаті виправлення самостійно знайдених помилок виявлено факт заниження податкових зобов'язань (значення рядка 15 декларації більше, ніж значення рядка 14 декларації).

У разі заповнення рядка 16.01 декларації платник податку зобов'язаний відобразити суму штрафу у рядку 17 декларації.

У рядку 16.02 вказується сума, на яку зменшується податкове зобов'язання з податку у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок. Рядок 16.02 декларації заповнюється, якщо в результаті виправлення самостійно знайдених помилок виявлено факт завищення податкових зобов'язань (значення рядка 15 декларації менше, ніж значення рядка 14 декларації). У разі заповнення рядка 16.02 декларації значення вказується без знака “-”.

У рядку 17 вказується сума штрафу, яка розраховується платником податку самостійно у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок згідно з п. 50.1 ст. 50 ПКУ.

Якщо платник податку надсилає декларацію з відміткою “Уточнювальна”, у рядку 17 декларації вказується штраф у розмірі 3 % від суми недоплати (рядок 16.01 декларації).

У разі якщо платник податку відображає суму недоплати у складі декларації, що подається за податковий період, який іде за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання, у рядку 17 декларації вказується штраф у розмірі 5 % від суми недоплати (рядок 16.01 декларації).

Розмір штрафу (3 або 5 %) зазначається платником податку в колонці 2 рядка 17 декларації самостійно перед символом “%”.

У рядку 18 вказується сума пені, нарахованої платником податку самостійно відповідно до пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 ПКУ.

7. Заповнення розділу VII декларації “Відомості про нерухоме майно”.

Подаються відомості про нерухоме майно, що перебуває у власності платника податку станом на кінець звітного податкового року як на території України, так і за її межами.

Кожний об'єкт нерухомого майна відображається платником податку у відповідному рядку окремо із зазначенням його місцезнаходження (країна, адреса), загальної і житлової площі (м<sup>2</sup>).

8. Заповнення розділу VIII декларації “Відомості про рухоме майно”.

Подаються відомості про рухоме майно, що перебуває у власності платника податку станом на кінець звітного податкового року.

Кожний транспортний засіб відображається платником податку у відповідному рядку окремо із зазначенням марки, моделі, об'єму двигуна, потужності двигуна, довжини корпусу судна, максимальної злітної маси повітряного судна, року випуску.

Наприкінці декларації проставляється дата подання декларації.

У разі заповнення й подання додатків до декларації позначкою (x) вказуються відповідні номери поданих додатків.

У разі подання доповнення до декларації за довільною формою у випадках, визначених п. 46.4 ст. 46 ПКУ, позначкою (x) вказується факт такого подання і цифрами кількість аркушів такого доповнення.

Додатки до декларації заповнюються так.

У вступній частині відображаються прізвище, ім'я, по батькові платника податку, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія і номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків й офіційно повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті), а також тип декларації та звітний податковий період.

Значення вказаних полів вступної частини додатків до декларації повинні збігатися із значеннями відповідних рядків 1–4 розділу I декларації.

У додатку 1 до рядка 8 розділу I декларації “Інформація про особу, уповноважену на заповнення декларації” наводиться інформація про особу, нотаріально уповноважену платником податку здійснювати заповнення декларації згідно з п. 179.5 ПКУ, або особу, на яку покладено обов'язок щодо заповнення й подання декларації від імені платника податку згідно з п. 179.6 ПКУ та п. 2 розділу IV Інструкції № 1395.

У додатку 2 до рядків 01.02, 01.03, 01.05 декларації “Розрахунок податкових зобов'язань із податку на доходи фізичних осіб, отриманих від операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомого (рухомого) майна та/або від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) та/або в результаті прийняття у спадщину чи дарунок” вказуються:

- найменування і характеристика об'єктів продажу, обміну та/або оренди (суборенди) та/або спадщини (дарування). Кожний об'єкт відображається у відповідному рядку згідно з наведеним переліком (рядки 1–5) (пп. 3.1 розділу IV Інструкції № 1395);
- сума доходу, отриманого від операцій продажу, обміну майна. Дохід від продажу об'єкта нерухомого та/або рухомого майна визначається з огляду на ціну, зазначену в договорі купівлі-продажу, але не нижче від оціночної вартості такого об'єкта (пп. 3.2 розділу IV Інструкції № 1395);
- сума ПДФО, сплаченого (утриманого) під час проведення операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомого та/або рухомого майна (пп. 3.3 розділу IV Інструкції № 1395);

- сума доходу від надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) (пп. 3.4 розділу IV Інструкції № 1395);
- сума податку на доходи фізичних осіб, сплаченого (утриманого) з таких доходів податковим агентом або платником податку самостійно (пп. 3.5 розділу IV Інструкції № 1395);
- вартість успадкованого майна, що підлягає оподаткуванню (пп. 3.6 розділу IV Інструкції № 1395);
- вартість подарованого майна, що підлягає оподаткуванню (пп. 3.7 розділу IV Інструкції № 1395);
- сума ПДФО, що розраховується як добуток вартості успадкованого (подарованого) майна на відповідну ставку податку (пп. 3.8 розділу IV Інструкції № 1395).

У додатку 3 до рядка 01.04 декларації “Розрахунок податкових зобов’язань із податку на доходи фізичних осіб, отримані від операцій з інвестиційними активами” відображається розрахунок фінансового результату (інвестиційного прибутку або інвестиційного збитку) операцій за окремими інвестиційними активами у відповідних рядках 1–3 розділу I із зазначенням їх найменування й характеристики у колонці 3.

Облік загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат.

У випадках, зазначених у пп. “а” і “б” пп. 170.2.8 ПКУ, платник податку не вносить до розрахунку загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами суми доходів і витрат на придбання таких інвестиційних активів (п. 4 розділу IV Інструкції № 1395).

У додатку 4 до рядка 01.06 декларації “Розрахунок податкових зобов’язань із податку на доходи фізичних осіб, отриманих із джерел за межами України” відображаються отримані у звітному році іноземні доходи.

Розмір іноземного доходу перераховується у гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на дату отримання такого доходу.

Сума ПДФО з іноземних доходів розраховується за ставками, визначеними в п. 167.1 ПКУ та п. 5 розділу IV Інструкції № 1395.

Додаток 5 до розділу III декларації “Розрахунок податкових зобов’язань із податку на доходи фізичних осіб, отриманих фізичною особою – підприємцем від ведення господарської діяльності” запо-

внюють фізичні особи – підприємці (крім платників єдиного податку). У ньому розраховують податкові зобов'язання з ПДФО, отримані від ведення кожного виду економічної діяльності.

Фізичні особи – підприємці, що оподатковуються фіксованим податком, у розділі I Додатка заповнюють лише колонки 1, 2 і 3 (п. 6 розділу IV Інструкції № 1395).

Додаток 6 до рядка 11 декларації “Перелік сум витрат, що входять до складу податкової знижки згідно із ст. 166 розділу IV ПКУ” заповнюють фізичні особи, які мають право на податкову знижку.

Перелік сум витрат, які платники податку мають право внести до складу податкової знижки згідно із ст. 166 ПКУ, зазначений у довіднику.

Податкова знижка може бути надана тільки резидентові, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а також резиденту – фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, офіційно повідомила про це відповідний орган державної податкової служби й має про це відмітку у паспорті.

Платник податку має право внести до податкової знижки звітного податкового року витрати, фактично здійснені ним протягом такого звітного періоду і підтвержені документально.

Якщо платник податку до кінця податкового року, що настає за звітним, не скористався правом на нарахування податкової знижки за результатами звітного податкового року, таке право на подальші податкові роки не переноситься (п. 7 розділу IV Інструкції № 1395).

У додатку 7 до декларації “Розрахунок податкових зобов'язань із податку на доходи фізичних осіб згідно з пп. “є” п. 176.1 ст. 176 розділу IV Податкового кодексу України” відображаються такі дані.

У рядку 01 вказується сума доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у формі заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховані (виплачені, надані) у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами.

У рядку 02 вказується сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника та/

або доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг).

У рядку 03 вказується сума податкової соціальної пільги за її наявності.

У рядку 04 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, фактично (нарахованого) утриманого податковими агентами протягом податкового (звітного) року.

У рядку 05.01 вказується база оподаткування, що оподатковується за ставкою 15 %.

Значення рядка 05.01 розраховується за формулою: рядок 01 – рядок 02 – рядок 03.

Якщо результат розрахунку за цією формулою перевищує 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового року, то значення рядка 05.01 дорівнює 120 розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

У рядку 05.02 вказується база оподаткування, що оподатковується за ставкою 17 %. Значення рядка 05.02 розраховується за формулою: додатне значення (рядок 01 – рядок 02 – рядок 03 – 120 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року).

У разі якщо результат розрахунку за цією формулою має від'ємне значення, то значення рядка 05.02 дорівнює нулю.

У рядку 06 вказується сума податку на доходи фізичних осіб, розрахована платником податку самостійно.

Значення рядка 06 дорівнює сумі значень рядка 06.01 і рядка 06.02.

У рядку 06.01 вказується сума податку на доходи фізичних осіб за ставкою 15 %. Значення рядка розраховується як 15 % значення рядка 05.01.

У рядку 06.02 вказується сума податку на доходи фізичних осіб за ставкою 17 %. Значення рядка розраховується як 17 % значення рядка 05.02.

У рядку 07 вказується сума податку, що підлягає сплаті до бюджету. Значення рядка 07 дорівнює додатному значенню різниці між значеннями рядка 06 і рядка 04. У разі якщо результат розрахунку різниці між значеннями рядка 06 і рядка 04 має від'ємне значення, то значення рядка 07 дорівнює нулю.

За зверненням платника податку орган державної податкової служби, до якого було подано податкову декларацію, видає довідку про подану декларацію про майновий стан і доходи.

Відповідно до абз. “б” п. 176.2 ст. 176 ПКУ та пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 ПКУ особи, які відповідно до ПКУ мають статус податкових агентів, зобов’язані подавати, окремо за кожен квартал, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку (додаток И) до органу державної податкової служби за місцем свого розташування. Такий розрахунок подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платникові податку податковим агентом протягом звітного періоду.

Форма 1-ДФ і Порядок заповнення й подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку затверджені наказом Державної податкової адміністрації України “Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку” від 24.12.2010 № 1020.

Заповнюючи розрахунок 1 ДФ, податковий агент має пам’ятати:

- 1) розрахунок заповнюється машинописним текстом або друківаними літерами на папері формату А4;
- 2) інформаційні рядки, які не підлягають заповненню, прокреслюються;
- 3) не допускаються виправлення, уточнення, закреслення;
- 4) розрахунок заповнюється у двох примірниках, один із яких після реєстрації його в органі податкової служби повертається податковому агенту;
- 5) у відповідній графі обов’язково вказується номер телефону посадових осіб, які підписали розрахунок;
- 6) розрахунок має бути засвідчений підписами головного бухгалтера і керівника, а також печаткою – для юридичної особи; підписом фізичної особи і печаткою (якщо вона в неї є) – для фізичної особи – податкового агента;
- 7) заповненню підлягають усі обов’язкові реквізити розрахунку.

Розрахунок за формою № 1ДФ можна подавати на паперовому носії, а також в електронному вигляді за самостійним рішенням по-



даткового агента (пп. 2.3.2 Порядку № 1020). Але відповідно до п. 49.4 ПКУ середні й великі підприємства зобов'язані надавати податкову звітність (зокрема й розрахунок ф. № 1ДФ) тільки в електронному вигляді.

Порядок заповнення 1 ДФ (додаток И) такий.

1. Заповнення реквізитів.

- Навпроти напису “Стор.” податковим агентом проставляється номер сторінки податкового розрахунку.
- Відмічається відповідна клітинка “Звітний”, “Звітний новий” чи “Уточнювальний” залежно від того, який податковий розрахунок подається. “Звітний” відмічається якщо розрахунок у звітному періоді подається вперше. “Звітний новий” – якщо у попередньому розрахунку, поданому до органів ДПС, виявлено самостійно помилку, а граничний термін подання ще не настав. “Уточнювальний” – якщо виявлено помилку в розрахунку, поданому раніше, а термін подання вже минув.
- Навпроти напису “Порція” податковим агентом проставляється номер порції.
- Зазначається податковий номер юридичної особи – податкового агента, податковий номер або серія і номер паспорта фізичної особи – податкового агента (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті), яка подає розрахунок. Заповнення клітинок проводиться зліва направо (для юридичних осіб доповнюється зліва нулями до восьми цифр, якщо значущих цифр менш як 8).
- Відмічається відповідна клітинка “Юридична особа” або “Самозайнята фізична особа”.
- “Працювало у штаті” – проставляється найбільша з місячних за звітний період (на перше число місяця) облікова кількість штатних працівників облікового складу юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи. Облікова кількість штатних працівників облікового складу юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи визначається відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 № 286 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 30.11.2005 за № 1442/11722.

- “Трацювало за цивільно-правовими договорами” – кількість працівників за цивільно-правовими договорами у звітному періоді й зовнішніх сумісників.
- Зазначаються найменування юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові самозайнятої фізичної особи, податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи, що подає податковий розрахунок.
- Податковий номер органу ДПС, куди подається розрахунок.
- Найменування органу ДПС, куди подається податковий розрахунок.

## 2. Заповнення основної частини розрахунку.

У графі 1 “№ з/п” відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється.

У графі 2 “Податковий номер або серія і номер паспорта” відображається реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія і номер паспорта фізичної особи (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті), про яку надається інформація у податковому розрахунку.

У графі 3а “Сума нарахованого доходу” відображається (за звітний квартал) дохід, який нараховано фізичній особі відповідно до ознаки доходу згідно з довідником ознак доходів, наведеним у додатку до цього Порядку. У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, чи виплачено такий дохід.

Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування податку на доходи фізичних осіб, суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, суми податкової соціальної пільги за її наявності.

У графі 3 “Сума виплаченого доходу” відображається сума фактично виплаченого доходу платникові податку податковим агентом.

Заробітна плата, що виплачується у встановлені терміни наступного місяця, має бути відображена в податковому розрахунку за той період, до якого входить попередній місяць, за який заробітну плату

було нараховано. Наприклад, до податкового розрахунку за I квартал входить заробітна плата за січень, нарахована у січні й виплачена у лютому, за лютий (нарахована у лютому й виплачена у березні), за березень (нарахована у березні й виплачена у квітні).

У графі 4а “Сума нарахованого податку” відображається сума податку, нарахованого й утриманого із доходу, нарахованого платникові податку згідно із законодавством.

У графі 4 “Сума перерахованого податку” відображається фактична сума перерахованого податку до бюджету.

Сума нарахованого доходу у графі 3а, сума виплаченого доходу у графі 3, сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб у графі 4а та сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб у графі 4 відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях із копійками).

У графі 5 “Ознака доходу” зазначається ознака доходу згідно з довідником ознак доходів (додаток Б). Ознака доходу визначається до нарахованого доходу. Якщо доходи виплачуються у звітному кварталі не в повному обсязі і їх остаточна виплата буде здійснюватись у наступних кварталах, ознака доходу в разі виплати має вказуватись відповідно до нарахованого у попередньому кварталі доходу.

Щодо кожної фізичної особи треба заповнювати стільки рядків, скільки ознак доходів вона має. Про кожну ознаку необхідно заповнювати тільки один рядок із обов’язковим заповненням графи 2 “Податковий номер або серія і номер паспорта”.

Графа 6 заповнюється тільки на тих фізичних осіб, які приймалися на роботу у звітному періоді. Графа 7 заповнюється тільки на тих фізичних осіб, які були звільнені у звітному періоді за місцем роботи, на якому вони отримували дохід у вигляді заробітної плати, або звільнені до початку звітного періоду, але отримували доходи у звітному періоді. Для тих фізичних осіб, які не змінювали місця роботи у звітному періоді, графи 6 і 7 не заповнюються. У разі неодноразового прийняття фізичної особи на роботу і її звільнення з роботи у звітному кварталі про таку особу треба заповнювати стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи особи трапляється у звітному кварталі.

У графі 6 “Дата прийняття на роботу” відображається дата (число, порядковий номер місяця, рік) прийняття фізичної особи на роботу.

У графі 7 “Дата звільнення з роботи” відображається дата звільнення фізичної особи з роботи.

У графі 8 “Ознака податкової соціальної пільги” відображається ознака податкової соціальної пільги згідно з довідником ознак податкових соціальних пільг, наведеним у додатку К. Графа 8 заповнюється тільки для фізичних осіб, які мали пільги на податок у звітному періоді згідно із законодавством за місцем отримання основного доходу. За відсутності у фізичної особи пільг у звітному періоді у графі 8 проставляється прочерк. Заповнюючи графу 8, треба враховувати ту ознаку пільги, яка відповідає нарахованому доходу. Допускається наявність кількох рядків з однією ознакою доходу тільки у разі наявності у фізичної особи кількох ознак пільг за такою ознакою доходу (наявність різних пільг у кожному з трьох місяців кварталу).

У графі 9 “Ознака (0, 1)” відображається ознака “0”, якщо рядок треба ввести, чи ознака “1”, якщо рядок треба вилучити. Графа 9 заповнюється тільки для звітного нового й уточнювального податкового розрахунків.

В останньому рядку розрахунку вказуються загальні суми нарахованого доходу за графою 3а, виплаченого доходу за графою 3, нарахованого податку за графою 4а і перерахованого податку за графою 4.

3. Наприкінці податкового розрахунку проставляються:

- кількість заповнених рядків, кількість фізичних осіб, на яких подано інформацію, та кількість аркушів у податковому розрахунку. Під час визначення кількості заповнених рядків підсумковий рядок відповідно до абзацу першого цього пункту не враховується;
- податковий номер або серія і номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) керівника юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;
- податковий номер або серія і номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) головного бухгалтера

юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;

– податковий номер або серія і номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті) самозайнятої фізичної особи, яка подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон.

4. Податковий розрахунок на останньому аркуші засвідчується:

– для юридичної особи – підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера й засвідчується печаткою;

– для фізичної особи – податкового агента – підписом особи, яка подає податковий розрахунок, і засвідчується печаткою у разі її наявності.

“Дата подання” – проставляється дата подання податкового розрахунку податковим агентом.

Наприкінці податкового розрахунку проставляються відмітки службових осіб органу ДПС про внесення даних із податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

У додатку И наведено приклад заповнення форми № 1 ДФ, у якому використовувалися вихідні дані прикладів 6.1, 6.6, 6.7 та 6.9, з урахуванням того, що звітним періодом є квартал.

Самостійно виявлені помилки в розрахунок за формою № 1 ДФ підприємство може виправити двома шляхами:

1) якщо помилку виявлено до настання граничного строку подання звітності за квартал, у якому вона була допущена, то подається новий звітний податковий розрахунок;

2) якщо ж помилку виявлено після настання граничного строку подання розрахунку, то необхідно подати уточнювальний податковий розрахунок.

Аналогічно виправляються і помилки, про які податкових агентів повідомляють органи податкової служби.

Відповідно до п. 119.2 ст. 119 ПКУ неподання, подання із порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника подат-

ків, суми утриманого з них податку, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 510 грн. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, спричиняють накладення штрафу у розмірі 1020 грн.

### ***Контрольні запитання і завдання***

1. За який період фізична особа подає податкову декларацію?
2. Який граничний термін подання податкової декларації?
3. Які фізичні особи зобов'язані подавати податкову декларацію?
4. Які фізичні особи мають право подавати податкову декларацію?
5. У яких випадках обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним?
6. У яких випадках платники податку звільняються від обов'язку подання податкової декларації?
7. Хто має заповнювати і подавати декларацію?
8. Хто має право заповнювати і подавати податкову декларацію від імені платника податку?
9. Хто встановлює форму податкової декларації?
10. Хто забезпечує бланками податкових декларацій населення?
11. З якими документами до органів ДПС подається податкова декларація?
12. Які доходи відображаються у податковій декларації?
13. Які витрати відображаються у податковій декларації?

### ***Тести для самоконтролю***

1. Який період встановлено фізичній особі для подання декларації до органів ДПС?
  - а) місяць;
  - б) квартал;
  - в) рік.
2. Чи заповнюється графа 6 форми 1 ДФ на всіх фізичних осіб, які працювали у звітному періоді?
  - а) так;
  - б) тільки на тих фізичних осіб, які приймалися на роботу у звітному періоді;
  - в) тільки на тих фізичних осіб, які були звільнені у звітному періоді.
3. Що відображається у графі 2 форми 1 ДФ, якщо фізична особа через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомила про це відповідний орган ДПС і має відмітку у паспорті?
  - а) серія і номер паспорта фізичної особи;
  - б) серія і номер страхового свідоцтва;
  - в) графа залишається вільною.

- 
4. Який звітний період встановлено для розрахунку форми 1 ДФ?
    - а) місяць;
    - б) квартал;
    - в) рік.
  5. Який граничний термін подання розрахунку за формою 1 ДФ?
    - а) протягом 20 днів після закінчення звітного періоду;
    - б) протягом 40 днів після закінчення звітного періоду;
    - в) на вимогу працівників органу ДПС.

## МАТРИЦЯ ВІДПОВІДЕЙ НА ТЕСТИ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

Тема	Запитання									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	б	в	а	в	в	а	в	б	а	б
2	б	а	в	б	в	в	б	а	а	в
3	а	б	в	б	в	б	б	в	а	в
4	б	в	а	в	б	в	а	б	б	в
5	в	а	а	в	б	в	в	б	а	а
6	в	а	б	в	в	б	б	в	а	б
7	в	а	в	б	а	в	в	а	б	а
8	в	в	б	а	в	б	в	а	б	б
9	б	в	в	б	б	–	–	–	–	–
10	а	а	б	б	а	–	–	–	–	–
11	а	б	б	в	б	в	а	б	–	–
12	б	а	в	в	а	–	–	–	–	–
13	в	б	а	б	б	–	–	–	–	–



## РЕКОМЕНДОВАНІ ДЖЕРЕЛА

### *Основні*

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.
2. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII.
3. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : закон України від 08.07.2010 № 2464-VI.
4. Про оплату праці : закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР.
5. Про затвердження Порядку подання документів для застосування податкової соціальної пільги : постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 № 1227.
6. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1 ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку : наказ Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1020.
7. Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи : наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2011 № 1395.
8. Інструкція зі статистики заробітної плати : затв. наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5.
9. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1170.
10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).

### *Додаткові*

11. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59 (із змінами).
12. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. / за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : Міністерство фінансів України : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 2389 с.
13. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо строків виплати заробітної плати : закон України від 23.09.2010 № 2559-VI.
14. Про Державний бюджет України на 2011 рік : закон України від 27.04.2010 № 2154-VI.
15. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням : закон України від 18.01.2001 № 2240-III.
16. Про затвердження Порядку видачі довідки про право фізичної особи на отримання доходу від податкового агента без утримання податку та її форми : наказ Державної податкової адміністрації України від 21.12.2010 № 975.

17. Про затвердження форми Довідки про сплату податку на доходи фізичних осіб платником податку – резидентом, який виїжджає за кордон на постійне місце проживання, та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку : наказ Державної податкової адміністрації України від 22.12.2010 № 981.
18. Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон : постанова Кабінету Міністрів України від 23.04.1999 № 663.
19. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 28.12.1994 № 334/94-ВР (частково чинний).
20. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : закон України від 12.07.2001 № 2658-III (станом на 07.05.2011).
21. Про податок з доходів фізичних осіб : закон України від 22.05.2003 № 889-IV (втратив чинність 01.01.2011).
22. Про систему оподаткування : закон України від 25.06.1991 № 1251-XII (втратив чинність 01.01.2011).
23. Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів : постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 № 98.

**Додаток А**

**Основні зміни щодо податку на доходи фізичних осіб  
відповідно до ПКУ**

Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 № 889-IV	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (розділ IV, статті 162–179)
Податок із доходів фізичних осіб	Податок на доходи фізичних осіб
Податковий кредит, що стосується податку із доходів фізичних осіб	Податкова знижка
Загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподаткованого доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата (ст. 5)	Загальна сума податкової знижки в звітному податковому році не може перевищувати суми річної заробітної плати, яка зменшена на суму внесків до фондів соціального страхування, пенсійного фонду та на суму податкової соціальної пільги (пп. 166.4.2 п. 166.4 ст. 166 ПКУ)
	Процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок (у тому числі картковий), який згідно з Кодексом вводиться з 1 січня 2015 р. та буде оподатковуватись за ставкою 5 % (п. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 ПКУ)
Заробітна плата для резидентів оподатковується за ставкою 15 %, для нерезидентів – 30 %. За умови самостійного визначення резидентського статусу України і надання відповідної заяви до податкових органів заробітна плата нерезидента оподатковується за ставкою 15 % (ст. 7)	Заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати і винагороди, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з відносинами трудового найму та в умовах цивільно-правового договору; виграш у державну й недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри. Для фізичних осіб резидентів і нерезидентів ставка податку становить 15 % (п. 167.1 ст. 167 ПКУ)
Дохід від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомості, які здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставкою 30 % (ст. 7)	Дохід від операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомості, які здійснюються фізичними особами – нерезидентами, оподатковується за ставкою 15 % (п. 172.6 ст. 173 ПКУ)
Дохід від продажу рухомого майна: перший продаж 1 % за умови сплати державного мита, другий продаж – 15 %. Продаж вантажного автомобіля – 15 % (ст. 12)	Дохід від продажу рухомого майна: перший продаж 1 %, другий продаж – 5 %. Продаж вантажного автомобіля – 5 % (п. 173.1 ст. 173 ПКУ)

Закінчення дод. А

Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 № 889-IV	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (розділ IV, статті 162–179)
Продаж об’єкта нерухомого майна не частіше як один раз на рік. У разі якщо площа такого об’єкта перевищує 100 м <sup>2</sup> – не оподатковується, у разі перевищення 100 м <sup>2</sup> – 1 % від суми перевищення (ст. 11)	Перший продаж нерухомого майна, садиби, земельної ділянки не оподатковується незалежно від площі такого майна за умови, якщо таке майно перебуває у власності фізичної особи протягом 3 років
Для будь-якого об’єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, ставка податку становить 30 % (ст. 7)	Для будь-якого об’єкта спадщини, що успадковується спадкоємцем від спадкодавця-нерезидента, ставка податку становить 15 % (ст. 174)
Будь-яка сума заробітної плати оподатковується за ставкою 15 % (ст. 7)	У разі якщо сума доходів фізичної особи перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % (п. 167.2 ст. 167 ПКУ)
Фізичні особи – платники ПДФО подають декларацію до 1 квітня наступного року, що настає за звітним	Фізичні особи – платники ПДФО подають декларацію до 1 травня наступного року, що настає за звітним (пп. 49.18.4 п. 49.18 ст. 49 ПКУ)

**Додаток Б**

**Довідник ознак доходів відповідно до Порядку заповнення  
й подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу,  
нарахованого (сплаченого) на користь платників податку,  
і сум утриманого з них податку**

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
101	Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платникові податку відповідно до умов трудового договору (контракту), крім доходів, зазначених в абз. третьому п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу (пп. 164.2.1 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Заробітна плата, нарахована (виплачена)
102	Суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платникові податку відповідно до умов цивільно-правового договору, крім доходів, зазначених в абз. третьому п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу (пп. 164.2.2 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Виплати відповідно до умов цивільно-правового договору
103	Доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами), об'єкти права інтелектуальної промислової власності і прирівняні до них права (далі – роялі), зокрема отримані спадкоємцями власника такого нематеріального активу (пп. 164.2.3 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Роялі, зокрема одержувані спадкоємцями
104	Частина доходів від операцій із продажу (обміну) об'єктів нерухомого майна згідно з положеннями ст. 172 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.4 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Продаж (обмін) нерухомого майна згідно зі ст. 172 розділу IV Кодексу
105	Частина доходів від операцій із продажу або обміну об'єктів рухомого майна згідно з положеннями ст. 173 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.4 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Продаж (обмін) рухомого майна згідно зі ст. 173 розділу IV Кодексу
106	Дохід від надання майна у лізинг, оренду або суборенду (строкове володіння та/або користування), визначений у порядку, встановленому п. 170.1 ст. 170 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.5 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Надання майна в лізинг, оренду або суборенду згідно з п. 170.1 ст. 170 розділу IV Кодексу

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
107	Сума заборгованості за укладеним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності (пп. 164.2.7 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Заборгованість, за якою минув строк позовної давності
108	Сума коштів, одержана платником податку від фінансової установи після реалізації заставленого майна платника податку при зверненні про стягнення фінансовою установою на таке майно у зв'язку з невиконанням платником податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики) (пп. 164.2.7 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Дохід від фінансової установи після реалізації заставленого майна
109	Дохід у вигляді дивідендів (крім дивідендів, визначених у пп. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу) (пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Дивіденди, крім тих, що не змінюють пропорцій (часток) участі
110	Дохід у вигляді процентів (крім процентів, визначених у підпунктах 165.1.2 та 165.1.41 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу) (пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Проценти
111	Дохід у вигляді виграшів і призів (крім виграшів і призів у державну грошову лотерею в розмірах, передбачених у пп. 165.1.46 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу) (пп. 164.2.8 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Виграші та призи, крім виграшів і призів у державну грошову лотерею
112	Інвестиційний прибуток (дохід) від проведення платником податку операцій із цінними паперами, деривативами й корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 165.1.2 і 165.1.40 п. 165.1 ст. 165 розділу IV ПКУ (пп. 164.2.9 п. 164.2 ст. 164 розділу IV, пп. 170.2.2 п. 170.2 ст. 170 розділу IV Кодексу)	Інвестиційний прибуток (дохід) від операцій з інвестиційними активами
113	Дохід, отриманий платником податку внаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від члена сім'ї першого ступеня споріднення відповідно до пп. "а" пп. 174.2.1 п. 174.2 та п. 174.6 ст. 174 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.10 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.15 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дохід, отриманий у спадщину (подарований) від члена сім'ї першого ступеня споріднення
114	Дохід, отриманий платником податку внаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від фізичної особи, що не є членом сім'ї першого ступеня споріднення відповідно до пп. 174.2.2 п. 174.2 та п. 174.6 ст. 174 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.10 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.15 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дохід, отриманий у спадщину (подарований) від фізичної особи, що не є членом сім'ї першого ступеня споріднення

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
115	Дохід, отриманий платником податку внаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав від нерезидента або отриманий нерезидентом відповідно до пп. 174.2.3 п. 174.2 та п. 174.6 ст. 174 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.10 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.15 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дохід, отриманий у спадщину (подарований) від нерезидента або отриманий нерезидентом
116	Дохід, отриманий платником податку, який є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування, унаслідок прийняття у спадщину чи дарунок об'єкта нерухомого або рухомого майна, готівки або коштів та об'єкта нерухомого або рухомого майна, що успадковуються (отримуються як дарунок) дитиною-інвалідом відповідно до пп. "б" пп. 174.2.1 п. 174.2 та п. 174.6 ст. 174 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.10 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.15 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дохід, отриманий у спадщину (подарований) платником, який є інвалідом I групи або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківського піклування
117	Дохід, отриманий платником податку внаслідок прийняття ним у спадщину чи дарунок грошових заощаджень, поміщених до 2 січня 1992 року в установи Ощадного банку СРСР і державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у державні цінні папери (облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 року, облігації Державної внутрішньої вигранної позики 1982 року, державні казначейські зобов'язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР) і грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадного банку України й колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 рр., виплата яких не відбулася, відповідно до пп. "в" пп. 174.2.1 п. 174.2 і п. 174.6 ст. 174 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.10 п. 164.2 ст. 164 розділу IV та пп. 165.1.15 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Заощадження, поміщені до 2 січня 1992 р. в установи Ощадного банку СРСР і державного страхування СРСР, виплата яких не відбулася
118	Кошти, отримані платником податку на відрядження або під звіт, зокрема надміру витрачені й не повернуті у встановлені законодавством строки (пп. 164.2.11 п. 164.2 ст. 164 розділу IV та пп. 165.1.11 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Кошти на відрядження або під звіт, зокрема надміру витрачені
119	Доходи, виплачені фізичній особі з фонду фінансування будівництва (підпункти 164.2.13 та 164.2.15 п. 164.2 ст. 164 розділу IV, пп. 165.1.28 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Виплати з фонду фінансування будівництва

*Продовження дод. Б*

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
120	Дохід у вигляді штрафів, пені, відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди (пп. 164.2.14 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Штрафи або пеня
121	Сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум, що сплачуються платникові податку за договорами довгострокового страхування життя (зокрема за договорами страхування довічних пенсій), у випадках і розмірах, визначених підпунктами 170.8.2 і 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.15 п. 164.2 ст. 164 розділу IV та пп. 165.1.28 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Страхові виплати (ДСЖ)
122	Сума пенсійних виплат, що сплачуються платникові податку за договорами недержавного пенсійного забезпечення у випадках і розмірах, визначених підпунктами 170.8.2 та 170.8.3 п. 170.8 ст. 170 розділу IV Кодексу (пп. 164.2.15 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.28 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Пенсійні виплати (НПЗ)
123	Сума виплат, що сплачуються платникові податку за договорами пенсійного вкладу у випадках і розмірах, визначених пп. 170.8.2 п. 170.8 ст. 170 Кодексу (пп. 164.2.15 п. 164.2 ст. 164 розділу IV і пп. 165.1.28 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Виплати з пенсійних вкладів (ПВ)
124	Сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесків до фонду банківського управління, сплачена за платника податку чи на його користь будь-якою особою – резидентом (крім роботодавця-резидента) (пп. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу, крім пп. “в” пп. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Пенсійні внески, страхові внески (премії) за платника податку
125	Сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесків до фонду банківського управління, сплачена за платника податку чи на його користь роботодавцем-резидентом за свій рахунок за договорами довгострокового страхування життя або недержавного пенсійного забезпечення платника податку (пп. “в” пп. 164.2.16 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Пенсійні внески, страхові внески (премії) за платника податку, сплачені роботодавцем-резидентом



Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
126	Дохід, отриманий платником податку як додаткове благо (крім випадків, передбачених ст. 165 розділу IV Кодексу) (пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164 розділу IV Кодексу)	Додаткове благо
127	Інші доходи (пп. 164.2.18 п. 164.2 ст. 164 розділу IV та пп. 165.1.49 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Інші доходи
128	Сума державної й соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат і надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (зокрема грошові компенсації інвалідам, на дітей-інвалідів під час реалізації індивідуальних програм реабілітації інвалідів), винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги інвалідам із Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом (пп. 165.1.1 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Соціальні виплати з відповідних бюджетів
129	Сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України (пп. 165.1.2 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Доходи від цінних паперів Мінфіну
130	Сума відшкодування платникові податку розміру шкоди, заподіяної йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку і сумах, визначених законом (пп. 165.1.3 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума шкоди, завданої внаслідок Чорнобильської катастрофи
131	Сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат і відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються з урахуванням п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу, зокрема творчими спілками їхнім членам, Товариством Червоного Хреста України, іншими неприбутковими організаціями й благодійними фондами України, сума, яка щороку виплачується переможцям Міжнародного конкурсу з української мови імені Петра Яцика (пп. 165.1.4 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Виплати творчими спілками й іншими неприбутковими організаціями і благодійними фондами
132	Сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших, ніж єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (пп. 165.1.5 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Внески на обов'язкове страхування, інші, ніж єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
133	Сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вноситься за рахунок його роботодавця у розмірах, визначених законом (пп. 165.1.6 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
134	Сума страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкові страхові внески до недержавного пенсійного фонду і фонду банківського управління (пп. 165.1.7 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Страхові внески до Накопичувального фонду, обов'язкові внески до недержавного пенсійного фонду і фонду банківського управління
135	Сума коштів, що належать платникові податку, які відповідно до закону перераховуються з Накопичувального фонду до недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління чи страхової організації, з недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління до іншого недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок банку (пп. 165.1.8 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Кошти, які відповідно до закону перераховуються з Накопичувального фонду до недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління чи страхової організації
136	Вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування та іншого майна, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України “Про охорону праці”, спеціального (форменого) одягу і взуття, що надається роботодавцем у тимчасове користування платникові податку, який перебуває з ним у трудових відносинах (пп. 165.1.9 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Майно, надане роботодавцем безоплатно або у тимчасове користування в межах закону
137	Сума грошового або майнового утримання чи забезпечення військовослужбовців строкової служби (зокрема осіб, що відбувають альтернативну службу), передбачена законом, яка виплачується із бюджету чи бюджетною установою (пп. 165.1.10 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Грошове або майнове забезпечення військовослужбовців строкової служби
138	Вартість товарів, які надходять платникові податку як гарантійна заміна у порядку, встановленому законом, а також грошова компенсація вартості товарів, надана платникові податку в разі їх повернення продавцю або особі, уповноваженій таким продавцем здійснювати їх гарантійне обслуговування (заміну), протягом гарантійного строку, але не вище ніж ціна придбання таких товарів (пп. 165.1.12 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість товарів, які надходять платникові податку як гарантійна заміна

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
139	Кошти або вартість майна (нематеріальних активів), які надходять платникові податку за рішенням суду в результаті поділу спільної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його недійсним або за добровільним рішенням сторін (пп. 165.1.13 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Кошти або вартість майна, які надходять внаслідок поділу власності подружжя
140	Аліменти, що виплачуються платникові податку згідно з рішенням суду або за добровільним рішенням сторін (пп. 165.1.14 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Аліменти
141	Кошти, отримані платником податку в рахунок компенсації (відшкодування) вартості майна (нематеріальних активів), примусово відчуженого державою у випадках, передбачених законом, або вартість такої компенсації, отриманої у грошовій формі (пп. 165.1.16 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Компенсація вартості майна, примусово відчуженого державою
142	Дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою – резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента і в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів (пп. 165.1.18 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дивіденди у вигляді акцій, які не змінюють участі
143	Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування і медичне обслуговування платника податку за рахунок коштів благодійної організації або його роботодавця (пп. 165.1.19 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Допомога на лікування і медичне обслуговування
144	Вартість вугілля й вугільних брикетів, безоплатно наданих платникові податку в обсягах і за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України (пп. 165.1.20 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість безоплатно наданого вугілля
145	Сума, сплачена роботодавцем на користь вітчизняних вищих і професійно-технічних навчальних закладів за фізичну особу для підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи (пп. 165.1.21 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість підготовки чи перепідготовки платника податку

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
146	Кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку будь-якою фізичною особою, благодійною організацією, Пенсійним фондом України, відповідними територіальними управліннями з питань праці й соціального захисту населення, фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування України або професійною спілкою, роботодавцем за його останнім місцем роботи (пп. 165.1.22 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Допомога на поховання
147	Вартість одягу, взуття, а також сума грошової допомоги, що надаються дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування (зокрема випусникам професійно-технічних навчальних закладів і вищих навчальних закладів I–IV рівнів акредитації) (пп. 165.1.23 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Майно, що надається дітям-сиротам чи дітям, позбавленим батьківського піклування
148	Доходи від відчуження безпосередньо власником сільськогосподарської продукції (зокрема продукції первинної переробки) (пп. 165.1.24 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Доходи від продажу сільськогосподарської продукції
149	Сума, отримана платником податку за здану (продану) ним вторинну сировину й побутові відходи, за винятком брухту чорних і дорогоцінних металів (пп. 165.1.25 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Доходи від вторинної сировини і побутових відходів
150	Сума стипендії, яка виплачується із бюджету учню, студенту, курсанту військових навчальних закладів, ординатору, аспіранту або ад'юнкту (пп. 165.1.26 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума стипендії
151	Сума страхової виплати, страхового відшкодування або викупна сума, отримана платником податку за договором страхування від страховика-резидента, інша, ніж довгострокове страхування життя (зокрема страхування довичних пенсій) і недержавне пенсійне забезпечення (пп. 165.1.27 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Страхові виплати за договором іншим, ніж ДСЖ або НПС
152	Сума виплат платникам податку (їхнім спадкоємцям) грошових заощаджень, поміщених у період до 2 січня 1992 р. в установи Ощадного банку СРСР і державного страхування СРСР, що діяли на території України, а також у такі державні цінні папери: облігації Державної цільової безпроцентної позики 1990 р., облігації Державної внутрішньої вигравшної позики 1982 р., державні казначейські зобов'язання СРСР, сертифікати Ощадного банку СРСР і грошові заощадження громадян України, поміщені в установи Ощадного банку України та колишнього Укрдержстраху протягом 1992–1994 рр. (пп. 165.1.30 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума виплат заощаджень, поміщених до 2 січня 1992 р. в установи Ощадного банку СРСР і державного страхування СРСР, виплата яких не відбулася

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
153	Основна сума поворотної фінансової допомоги, наданої платником податку іншим особам, яка повертається йому, основна сума поворотної фінансової допомоги, що отримується платником податку (пп. 165.1.31 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума поворотної фінансової допомоги
154	Сума, отримана платником податку за здавання ним крові, грудного жіночого молока, інших видів донорства, яка виплачується із бюджету чи бюджетною установою (пп. 165.1.33 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума доходу від донорства
155	Вартість житла, яке передається із державної або комунальної власності у власність платника податку безоплатно або із знижкою відповідно до закону, а також сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла, яка надається платникові податку відповідно до законодавства (пп. 165.1.34 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість житла, яке передається із державної або комунальної власності
156	Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення і лікування, зокрема на реабілітацію інвалідів, на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку – члена такої професійної спілки, створеної відповідно до законодавства України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування (пп. 165.1.35 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість путівок на відпочинок, оздоровлення і лікування на території України
157	Дохід, виплачений самозайнятій особі (пп. 165.1.36 п. 165.1 ст. 165 розділу IV, статей 177 та 178 розділу IV Кодексу)	Дохід, виплачений самозайнятій особі
158	Сума витрат роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою) платника податку згідно із законом (пп. 165.1.37 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Витрати роботодавця у зв'язку з підвищенням кваліфікації (перепідготовкою)
159	Вартість орденів, медалей, знаків, кубків, дипломів, грамот і квітів, якими відзначають працівників, інші категорії громадян та/або переможців змагань, конкурсів (пп. 165.1.38 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість орденів, медалей, знаків, кубків, дипломів, грамот і квітів
160	Вартість дарунків (а також призів переможцям і призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати (пп. 165.1.39 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість призів переможцям і призерам спортивних змагань

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
161	Сума доходу, отриманого платником податку внаслідок відчуження акцій (інших корпоративних прав), одержаних ним у власність у процесі приватизації в обмін на приватизаційні компенсаційні сертифікати, безпосередньо отримані ним як компенсація суми його внеску до установ Ощадного банку СРСР або до установ державного страхування СРСР, або в обмін на приватизаційні сертифікати, отримані ним відповідно до закону, а також сума доходу, отриманого таким платником податку внаслідок відчуження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв) і майнових паїв, безпосередньо отриманих ним у власність у процесі приватизації згідно з нормами земельного законодавства (пп. 165.1.40 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Дохід, отриманий внаслідок відчуження земельних ділянок, отриманих у власність у процесі приватизації
162	Доходи у вигляді процентів на поточні банківські рахунки, за якими на користь фізичних осіб здійснюються тільки виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги й інших передбачених законом соціальних виплат (пп. 165.1.41 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Проценти на поточні банківські рахунки, за якими здійснюються тільки виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, соціальної допомоги
163	Суми коштів, надані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів та їхніми спілками платникам податку, – учасникам конгресів, симпозіумів, зборів, конференцій, пленумів, з'їздів, фестивалів, виставок, концертів, реабілітаційних заходів, фізкультурно-спортивних заходів і конкурсів, які проводяться такими організаціями як компенсація витрат на проживання, харчування і проїзд до місця проведення заходів та у зворотному напрямку (пп. 165.1.42 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Суми коштів, надані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів
164	Сума страхової виплати за договорами страхування життя у разі смерті застрахованої особи, якщо така виплата отримується членами сім'ї застрахованої особи першого ступеня споріднення, або особою, яка є інвалідом I групи чи дитиною-інвалідом, або має статус дитини-сироти чи дитини, позбавленої батьківського піклування (пп. 165.1.43 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума страхової виплати за договорами страхування життя у разі смерті застрахованої особи
165	Вартість побічних лісових користувань для власного споживання (заготівля лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету й інших побічних лісових користувань, передбачених Лісовим кодексом України) (пп. 165.1.45 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Вартість побічних лісових користувань для власного споживання

Продовження дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
166	Сума коштів, отриманих як виграш, приз у державну грошову лотерею (пп. 165.1.46 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Виграш, приз у державну грошову лотерею
167	Сума виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат і відшкодувань за цивільно-правовими договорами), яка здійснюється професійними спілками своїм членам (пп. 165.1.47 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Виплати чи відшкодування, які здійснюються професійними спілками своїм членам
168	Доходи від кооперативних виплат та/або від одержання паю членом сільськогосподарського виробничого кооперативу у разі його виходу з кооперативу (пп. 165.1.48 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Доходи від кооперативних виплат та/або від одержання паю
169	Сума благодійної допомоги, зокрема гуманітарна допомога, яка надходить на користь платника податку у вигляді коштів або майна (безоплатно виконаної роботи, наданої послуги) (п. 170.7 ст. 170 розділу IV Кодексу)	Благодійна, зокрема гуманітарна, допомога
170	Доходи із джерелом походження з України, виплачені нерезиденту іншим нерезидентом (п. 170.10 ст. 170 розділу IV Кодексу, крім пп. 170.10.5 п. 170.10 ст. 170 розділу IV Кодексу)	Доходи з України нерезидента від нерезидента
171	Доходи, отримані платником податку у вигляді плати (відсотків), що розподіляється на пайові членські внески членів кредитної спілки (п. 170.12 ст. 170 розділу IV Кодексу)	Плата (відсотки), що розподіляється на пайові членські внески членів кредитної спілки
172	Доходи, що були нараховані платникові податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору і згодом перераховані на його пенсійний вклад або на його рахунок учасника фонду банківського управління, відкритий відповідно до закону, як під час їх нарахування, так і під час їх перерахування на такий вклад або такий рахунок (п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу)	Доходи, перераховані на пенсійний вклад або на рахунок учасника фонду банківського управління
173	Кошти, що нараховуються і вносяться особою, яка не є платником податку, або її працедавцем (третьою особою) на користь платника податку на пенсійний вклад або рахунок учасника фонду банківського управління такого платника податку (п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу)	Кошти, які вносяться третьою особою на пенсійний вклад платника
174	Кошти, перераховані фізичною особою до власного пенсійного вкладу чи на власний рахунок у фонді банківського управління або до пенсійного вкладу чи на рахунок у фонді банківського управління членів сім'ї такої фізичної особи першого ступеня споріднення (п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу)	Кошти, які вносяться особою на пенсійний вклад платника чи на рахунок у фонді банківського управління

Закінчення дод. Б

Код доходу	Назва доходу	Скорочена назва
175	Доходи, нараховані платникові податку за договором пенсійного вкладу або за договором довірчого управління, укладеного з уповноваженим банком відповідно до закону (п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу)	Доходи за договором пенсійного вкладу або за договором довірчого управління
176	Кошти, що відповідно до Закону України “Про проведення експерименту у житловому будівництві на базі холдингової компанії “Київміськбуд” виплачуються згідно з договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, і договорами пенсійних вкладів, укладеними в період проведення такого експерименту (п. 4 підрозділу 1 розділу XX Кодексу)	Кошти, виплачені під час експерименту ХК “Київміськбуд”
177	Доходи із джерелом походження з України, виплачені нерезиденту від участі у гастрольних заходах (пп. 170.10.5 п. 170.10 ст. 170 розділу IV Кодексу)	Доходи з України нерезидентів від участі у гастрольних заходах
178	Сума майнового і немайнового внеску платника податку до статутного фонду юридичної особи – емітента корпоративних прав в обмін на такі корпоративні права (пп. 165.1.44 п. 165.1 ст. 165 розділу IV Кодексу)	Сума майнового і немайнового внеску платника податку до статутного фонду



## Додаток В

## ОПОДАТКУВАННЯ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

Таблиця 1

## Фонд основної заробітної плати

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.1.1	<b>Винагороди за виконану роботу</b> відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників і посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, враховуючи у повному обсязі внутрішнє сумісництво	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.2	Суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.3	<b>Гонорар</b> штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших ЗМІ, видавництва, установ мистецтва та/або оплата їхньої праці, що нараховується <b>за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди</b> , нарахованої на цьому підприємстві	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.4	Оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку й виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.5	<b>Оплата роботи висококваліфікованих працівників</b> , залучених для підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації працівників	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.6	Оплата праці за час перебування у відрядженні (не містить відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення)	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	Продовження дод. В	
			ЄСВ	Підстава
2.1.7	Вартість продукції, виданої працівникам <b>при натуральній формі оплати праці</b> (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта, передбаченого п. 164.5 ПКУ)	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.1.8	<b>Оплата праці</b> (враховуючи гонорари) <b>працівників, які не перебувають у штаті підприємства</b> (за умови, що розрахунки проводяться підприємством безпосередньо з працівниками), за виконання робіт:			
	згідно з договорами цивільно-правового характеру, враховуючи договір підряду (за винятком фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності)	+	+	Пп. 164.2.2 ПКУ, ст. 7 та ч. 17 ст. 8 Закону № 2464
	згідно з обов'язками особам, які є членами наглядової ради або ревізійної комісії акціонерного товариства	+	+	
	згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили (безробітним за виконання громадських робіт, учням і студентам, які відбувають виробничу практику на підприємстві чи залучені на тимчасову роботу на період канікул)	+	+	

Таблиця 2

**Фонд додаткової заробітної плати**

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.2.1	Надбавки й доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за:			
2.2.1	• суміщення професій (посад)	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.1	• розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт	+	+	
2.2.1	• виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника	+	+	
2.2.1	• роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці	+	+	
2.2.1	• інтенсивність праці	+	+	

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.2.1	• роботу в нічний час	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.1	• керівництво бригадою	+	+	
2.2.1	• високу професійну майстерність	+	+	
2.2.1	• класність водіям (машиністам)	+	+	
2.2.1	• високі досягнення в праці, зокрема державним службовцям	+	+	
2.2.1	• виконання особливо важливої роботи на певний термін	+	+	
2.2.1	• знання і використання в роботі іноземної мови	+	+	
2.2.1	• допуск до державної таємниці	+	+	
2.2.1	• дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів	+	+	
2.2.1	• науковий ступінь	+	+	
2.2.1	• нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах	+	+	
2.2.1	• роботу на територіях радіоактивного забруднення	+	+	
2.2.1	• інші надбавки і доплати, зокрема доплата до розміру мінімальної заробітної плати	+	+	
2.2.2	<b>Премії і винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування (крім сум, зазначених у пп. 2.3.2 Інструкції № 5)</b>	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.3	<b>Відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки (окладу, посадового окладу)</b>	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.4	Оплата роботи в надурочний час і у святкові й неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленними чинним законодавством	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.2.5	<b>Оплата днів відпочинку</b> , що надаються у зв'язку з роботою <b>понад нормальну тривалість робочого часу за вахтового методу</b> організації праці, <b>за підсумованого обліку робочого часу</b> і в інших випадках, передбачених законодавством	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.6	Суми, виплачені (при виконанні робіт вахтовим методом) у розмірі тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за дні перебування в дорозі до місцезнаходження підприємства (пункту збору) – місця роботи і назад, передбачені графіком роботи на вахті, а також за дні затримки працівників у дорозі через метеорологічні умови і з вини транспортних підприємств	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.7	Суми виплат, пов'язаних з <b>індексацією заробітної плати</b>	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.8	Суми <b>компенсації втрати частини заробітної плати</b> у зв'язку з порушенням термінів її виплати	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.9	Вартість <b>безоплатно наданих</b> окремим категоріям працівників:			Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
	• <b>вугілля й вугільних брикетів</b> і суми коштів на відшкодування їх оплати:			
	– <b>в обсягах і за визначеним переліком</b> професій осіб	–	–	
	– <b>понад обсяги та/або поза переліком</b> професій осіб	+	+	
	• <b>житла, комунальних послуг, послуг зв'язку</b> і суми коштів на відшкодування їх оплати:			
– <b>у межах норм</b>	–	–		
– <b>понад встановлені норми</b>	+	+		
2.2.10	Витрати, пов'язані з наданням <b>безоплатного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту і міського електротранспорту</b>	–	–	Пп. 164.2.17 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.2.11	<p><b>Вартість безоплатно наданого працівникам форменого одягу, обмундирування, що може використовуватися поза робочим місцем і залишається в особистому користуванні, або сума знижки у разі продажу форменого одягу за зниженими цінами:</b></p> <p>– наданий у тимчасове користування відповідно до чинного законодавства або для виконання трудових функцій</p> <p>– одяг, обмундирування, що може використовуватися поза робочим місцем і залишається в особистому користуванні, або сума знижки у разі продажу форменого одягу за зниженими цінами (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта, передбаченого п. 164.5 ПКУ)</p>	–	–	Пп. 165.1.9 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464, пп. 5 розділу II Переліку № 1170
2.2.12	<b>Оплата за невідпрацьований час:</b>			
2.2.12	оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної й додаткових) відпусток і додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.12	оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору	+	+	
2.2.12	• додаткових відпусток у зв'язку з навчанням і творчих відпусток	+	+	
2.2.12	• додаткових відпусток, що надаються відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи"	+	+	
2.2.12	• суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи, за час навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації і перепідготовки кадрів	+	+	
2.2.12	• під час навчання для роботи на щойно введених у дію підприємствах	+	+	

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.2.12	• оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу неповнолітнім	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.2.12	• оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються у робочий час	+	+	
2.2.12	• оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові й відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові або днів, приєднаних за бажанням працівника до щорічної відпустки	+	+	
2.2.12	• оплата, що зберігається за працівником, який підлягає медичному огляду, за основним місцем роботи за час перебування у медичному закладі на обстеженні	+	+	
2.2.12	• <b>оплата простоїв не з вини працівника</b>	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 113 КЗпП, ст. 7 Закону № 2464

Таблиця 3

**Інші заохочувальні та компенсаційні виплати**

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.3.1	Нарахування <b>за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством</b> (працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час, перебували у відпустках з ініціативи адміністрації, брали участь у страйках)	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.3.2	<b>Винагороди й заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер:</b>			
2.3.2	• <b>за підсумками роботи за рік, за вислугу років</b>	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.3.2	• за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.3.2	• за сприяння винахідництву й раціоналізації, створення, освоєння і впровадження нової техніки і технології, введення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та ін.	+	+	
2.3.2	• за виконання важливих і особливо важливих завдань	+	+	
2.3.2	• до ювілейних і пам'ятних дат	+	+	
2.3.2	• за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків	+	+	
2.3.2	• вартість безоплатно наданих працівникам акцій	+	+	
2.3.2	• кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, перепрофілювання) підприємства (крім випадків розподілу майна між засновниками підприємства)	+	+	
2.3.3	<b>Матеріальна допомога, що має систематичний характер, надана всім або більшості працівників</b> (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом)	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
2.3.4	<b>Виплати соціального характеру у грошовій і натуральній формі:</b>			
2.3.4	• <b>страхові внески</b> на користь працівників, пов'язані з <b>добровільним страхуванням</b> (крім добровільного медичного та пенсійного страхування):			Пп. "в" пп. 164.2.16 та пп. "а" пп. 164.2.17 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464, п. 6 розділу II Переліку №1170
2.3.4	– що <b>перевищує 15 % заробітної плати</b> такого працівника, нарахованої протягом кожного звітного місяця, за який вноситься страховий внесок, і не більше п'яти розмірів мінімальної заробітної плати	+	+	

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
2.3.4	– що не перевищує 15 % заробітної плати такого працівника, нарахованої протягом кожного звітного місяця, за який вноситься страховий внесок, і не більше п'яти розмірів мінімальної заробітної плати	–	–	Пп. “в” пп. 164.2.16 та пп. “а” пп. 164.2.17 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464, п. 6, розділу II Переліку №1170
2.3.4	• <b>оплата або дотації на харчування</b> , зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+	+	
2.3.4	• <b>оплата за утримання дітей</b> працівників у дошкільних закладах (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+	+	
2.3.4	• <b>вартість путівок</b> працівникам і членам їхніх сімей на лікування й відпочинок, екскурсії <b>або суми компенсацій</b> , видані замість путівок за рахунок коштів підприємства (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+	+	
2.3.4	• <b>вартість проїзних квитків</b> , які: – персонально <b>розподіляються</b> між працівниками, і відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта) – персонально <b>не розподіляються</b> між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань (у зв'язку зі специфікою роботи)	+	+	
2.3.4	• <b>інші виплати, що мають індивідуальний характер:</b>			
2.3.4	– оплата квартири і найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети і журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, <b>не передбачених чинним законодавством</b> (база оподаткування розраховується з урахуванням	+/-	+	Пп. 164.2.17 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464, п. 6, розділу II Переліку №1170



Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
	натурального коефіцієнта. Якщо зазначені виплати зумовлені виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору або передбачені нормами колективного договору, сума таких виплат не є базою оподаткування ПДФО )			
	<b>– виплати, зумовлені виконанням трудових функцій</b>	–	–	

Таблиця 4

**Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці**

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.1	<b>Внески підприємств на загальнообов'язкове державне соціальне страхування</b>	–	–	Пп. 165.1.6 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.2	<b>Допомоги і виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів соціального страхування:</b>			
3.2	• допомога з тимчасової непрацездатності	+ (лист ДПАУ від 18.03.2011 № 5453/6/17-0715)	+	Пп. 165.1.1 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.2	• допомога з вагітності і пологів	– (лист ДПАУ від 04.03.2011 № 6326/7/17-0717)	–	
3.2	• допомога при народженні дитини	–	–	
3.2	• допомога з догляду за дитиною до досягнення нею 3 років	–	–	
3.2	• допомога на поховання	–	–	
3.2	• оплата путівок на санаторно-курортне лікування й оздоровлення	–	–	
3.2	• допомога з часткового безробіття	–	–	

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.3	<b>Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності</b> за рахунок коштів підприємства	+	+	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.4	<b>Соціальні допомоги і виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором</b> (працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною, на народження дитини, сім'ям із неповнолітніми дітьми)	+	–	Ст. 164 ПКУ, п. 1 розділу I Переліку № 1170
3.5	<b>Внески підприємств згідно з договорами добровільного медичного і пенсійного страхування</b> працівників і членів їх сімей:			
3.5	– у сумі, що <b>не перевищує 15 %</b> заробітної плати працівника та не більше розміру прожиткового мінімуму	–	–	Пп. 164.2.16 ПКУ, п. 2 розділу II Переліку № 1170
	– у сумі, що <b>перевищує 15 %</b> заробітної плати працівника, <b>але не більше 25 %</b>	+	–	
	– у сумі, що <b>перевищує 25 %</b> заробітної плати працівника	+	–	
3.6	<b>Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію</b> (зокрема державним службовцям і науковим працівникам):			Ст. 164 ПКУ, п. 2 розділу I Переліку № 1170
	– якщо така допомога встановлена чинним законодавством	+	–	
	– якщо така допомога не встановлена чинним законодавством	+	–	
3.7	<b>Надбавки і доплати до державних пенсій</b> пенсіонерам, що працюють	–	–	Пп. 165.1.1 ПКУ, п. 3 розділу I Переліку № 1170
3.8	Суми <b>вихідної допомоги</b> при припиненні трудового договору	+	–	Ст. 164 ПКУ, п. 4 розділу I Переліку № 1170
		(лист ДПАУ від 09.03.2011 № 4628/6/17-0715)		

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.9	Суми, нараховані працівникам <b>за час затримки розрахунку при звільненні</b>	+	–	Ст. 164 ПКУ, п. 5 розділу I Переліку № 1170
3.10	Витрати <b>на платне навчання</b> працівників і членів їх сімей, <b>не пов'язане з виробничою необхідністю</b> , за договором між підприємством і навчальним закладом	+	–	Пп. 165.1.21 ПКУ, п. 11 розділу II Переліку № 1170
3.11	Видатки підприємств <b>на покриття витрат ПФУ</b> на виплату і доставку <b>пільгових пенсій</b>	–	–	Ст. 164 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.12	<b>Виплати в установленому розмірі особам, які потерпіли від Чорнобильської катастрофи</b>	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 7 розділу I Переліку № 1170
3.13	<b>Компенсація моральної шкоди</b> працівникам за рахунок коштів підприємства, що виплачується <b>за рішенням суду:</b>			
	– дохід у вигляді штрафів, пені, відшкодування матеріальної або нематеріальної (моральної) шкоди	+	–	Пп. 164.2.14 ПКУ, п. 8 розділу I Переліку № 1170
	– суми, що за рішенням суду спрямовуються на відшкодування збитків, завданих унаслідок заподіяння матеріальної шкоди, а також шкоди життю і здоров'ю; – відсотки, отримані від боржника внаслідок прострочення виконання договірних зобов'язань; – пеня, що сплачується внаслідок несвоечасного повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або інших сум бюджетного відшкодування; – суми втрат, заподіяних актами, визнаними неконституційними, або незаконними рішеннями, діями чи	–	–	

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
	бездіяльністю органів дізнання, досудового слідства, прокуратури або суду, що відшкодовуються державою			
3.14	<b>Винагорода</b> , що сплачується за авторським договором на створення й використання творів науки, літератури і мистецтва, крім зазначеної у пп. 2.1.3 Інструкції № 5, за відкриття, винаходи й раціоналізаторські пропозиції та їх використання	+	-	Ст. 164 ПКУ, п. 9 розділу I Переліку № 1170
3.15	<b>Витрати на відрядження:</b>			
	• добові в межах норм, вартість проїзду, витрати на наймання житлового приміщення, а також компенсаційні виплати і добові при перезді на роботу в іншу місцевість	-	-	Пп. 164.2.11, пп. 165.1.11 ПКУ, п. 6 розділу I Переліку № 1170
	• добові понад установлені норми	+	-	
	• надмірно витрачені працівником кошти	+	-	
3.16	<b>Надбавки (польове забезпечення)</b> до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, наладжувальних, ремонтних і будівельних робіт; робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер:			
	• у межах норм	+	-	Ст. 164 ПКУ, п. 10 розділу I Переліку № 1170
	• понад установлені норми	+	-	
3.17	Витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського й рибпромислового флотів, а також харчування льотного складу цивільної авіації під час виконання завдань польоту, які можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються у період відрядження	-	-	Ст. 164 ПКУ, п. 3 розділу II Переліку № 1170

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.18	Витрати на харчування учасників спортивних заходів, зокрема суддів, на час перебування на спортивних змаганнях і навчально-тренувальних зборах у межах установлених норм	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 3 розділу II Переліку № 1170
3.19	<b>Вартість виданого (за переліком) спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних і знешкоджувальних засобів, молока й лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат за придбання в разі невидачі їх адміністрацією:</b>			
	• у межах норм	–	–	Пп. "г" пп. 164.2.17 ПКУ, п. 5 розділу II Переліку № 1170
	• понад установлені норми (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+	–	ПКУ, п. 5 розділу II Переліку № 1170
3.20	Вартість придбаних підприємством проїзних квитків, які персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань	–	–	Пп. "а" пп. 164.2.17 ПКУ, п. 6 розділу II Переліку № 1170
3.21	Витрати на перевезення працівників до місця роботи власним та орендованим транспортом (крім оплати праці водіїв) (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+/-	–	Ст. 164 ПКУ, п. 7 розділу II Переліку № 1170
3.22	Компенсації працівникам за використання для потреб виробництва власного інструменту й особистого транспорту	+	–	Ст. 125 КЗпП, ст. 164 ПКУ, п. 11 розділу I Переліку № 1170
3.23	Вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи для дітей працівників, що:			

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.23	– <b>перевищує 50 %</b> однієї мінімальної заробітної плати (база оподаткування розраховується з урахуванням <b>натурального коефіцієнта</b> )	+	–	Пп. 165.1.39 ПКУ, п. 8 розділу II Переліку № 1170
	– <b>не перевищує 50 %</b> однієї мінімальної заробітної плати	–	–	
3.24	Витрати на підготовку й перепідготовку кадрів:			
3.24	• витрати <b>на оплату навчання</b> у вищих навчальних закладах та установах підвищення кваліфікації, професійної підготовки й перепідготовки кадрів:			Пп. 165.1.21 ПКУ, п. 9 розділу II Переліку № 1170
	– у сумі, що не перевищує граничної величини доходу у вигляді заробітної плати, яка дає право на ПСП на кожен повний або неповний місяць такого навчання	–	–	
	– понад зазначену суму	+	–	
3.24	• стипендії слухачам підготовчих відділень, студентам, аспірантам, направленим підприємствами на навчання з відривом від виробництва у вищі навчальні заклади	–	–	
3.24	• оплата проїзду до місцезнаходження навчального закладу й назад	+	–	
3.24	• витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання навчального матеріалу, оренда приміщень)	–	–	
3.25	Стипендії, що призначаються згідно з чинним законодавством видатним діячам науки, освіти і культури, фізичної культури і спорту, інформаційної галузі, олімпійським і паролімпійським чемпіонам, видатним спортсменам і тренерам з олімпійських видів спорту, талановитим і перспективним спортсменам, молодим ученим, та інші державні стипендії	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 9 розділу II Переліку № 1170

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.26	Довічна плата за звання дійсного члена і члена-кореспондента академії наук	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 12 розділу I Переліку № 1170
3.27	Витрати на <b>проведення культурно-освітніх і оздоровчих заходів</b> , утримання громадських служб (крім оплати праці їх працівників), витрати на благоустрій садівничих товариств, будівництво гаражів для працівників	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 10 розділу II Переліку № 1170
3.28	<b>Позики</b> , видані працівникам для поліпшення житлових умов, на індивідуальне будівництво, заведення домашнього господарства	–	–	Пп. 165.1.31 ПКУ, п. 13 розділу I Переліку № 1170
3.29	<b>Вартість житла, переданого у власність працівникам:</b>			
	– яке передається з державної або комунальної власності у власність безоплатно або із знижкою відповідно до закону, а також сума державної підтримки на будівництво чи придбання доступного житла, яка надається платникові податку відповідно до законодавства	–	–	Пп. 165.1.34 ПКУ, п. 12 розділу II Переліку № 1170
	– компенсація витрат для створення належних житлових умов відповідно до законодавства для державних службовців та привієняних до них осіб (база оподаткування розраховується з урахуванням натурального коефіцієнта)	+	–	
3.30	Витрати підприємств <b>на оплату послуг із лікування</b> працівників, які були <b>надані установами охорони здоров'я</b> (крім виплат, зазначених у пп. 2.3.3 Інструкції № 5), що:			

Продовження дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.30	– не відповідають вимогам, зазначеним у пп. “а” пп. 170.7.4 ПКУ	+	–	Пп. “а” пп. 170.7.4 ПКУ, п. 13 розділу II Переліку № 1170
	– відповідають вимогам, зазначеним у пп. “а” пп. 170.7.4 ПКУ	–	–	
3.31	Матеріальна допомога разового характеру, що надається підприємством окремим працівникам у зв’язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання	–	–	Ст. 164 ПКУ, п. 14 розділу I Переліку № 1170
3.32	Суми <b>матеріальної і благодійної допомоги особам, які не перебувають у трудових відносинах із підприємством</b>	–	–	Пп. 165.1.1 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.33	Суми <b>матеріальної допомоги незалежно від її розміру, що надається на підставі рішень КМУ у зв’язку зі стихійним і екологічним лихом, аваріями й катастрофами місцевими органами державної виконавчої влади, профспілками, благодійними фондами та іноземними державами</b>	–	–	Пп. 165.1.1 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464
3.34	<b>Грошове забезпечення військовослужбовців Збройних сил України, Державної прикордонної служби України, Служби безпеки України, Управління державної охорони України, інших утворених відповідно до законів України військових формувань, осіб начальницького і рядового складу органів внутрішніх справ, кримінально-виконавчої системи, податкової міліції України, державної пожежної охорони Міністерства України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи</b>	–	+	Пп. 165.1.1 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464



Закінчення дод. В

Пп. Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	ЄСВ	Підстава
3.35	<p><b>Доходи за акціями та інші доходи від участі працівників у власності підприємства</b> (дивіденди, відсотки, виплати за паями):</p> <p>– прирівнюються до виплати заробітної плати, якщо вони нараховуються на користь фізичних осіб (зокрема нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих або інший статус, який передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, що є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право)</p> <p>– інші доходи, ніж зазначені вище (дивіденди не підлягають оподаткуванню у випадках, зазначених у пп. 165.1.8 ПКУ)</p>	+	–	Пп. 170.5.3 ПКУ, п. 14 розділу II Переліку № 1170
		+/-	–	
3.35	Доходи від здавання в оренду землі	+	–	Абз. 2 пп. 170.1.1 ПКУ, ст. 7 Закону № 2464

*Додаток Г**ЗРАЗОК*

Директору Товариства з обмеженою  
відповідальністю “Надія”

Коваленко М. В.

Бухгалтера

Пасічник Наталії Миколаївни

Податковий номер (серія і номер  
паспорта) 1234567890

**ЗАЯВА****про застосування податкової соціальної пільги**

1. Прошу застосовувати до нарахованого мені доходу у вигляді заробітної плати податкову соціальну пільгу в розмірі, визначеному в абз. “в” пп. 169.1.3 п. 169.1 ст. 169 ПКУ.

2. Для застосування податкової соціальної пільги надаю такі документи:

1) копія посвідчення громадянки, яка постраждала внаслідок Чорнобильської катастрофи, категорії 1 серії А.

Наведена інформація достовірна.

3. Мені відомо, що згідно з пп. 169.2.1 п. 169.2 ст. 169 ПКУ податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платникові податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування (виплати).

20.07.2012 р. підпис (Н. М. Пасічник)

**Додаток Д**

ЗРАЗОК

Директору Товариства з обмеженою  
відповідальністю "Надія"

Коваленко М. В.

Бухгалтера

Пасічник Наталії Миколаївни

Податковий номер (серія і номер  
паспорта) 1234567890**ЗАЯВА****про відмову від застосування податкової соціальної пільги**

1. У зв'язку з рішенням:

- а) змінити місце отримання податкової соціальної пільги;
- б) відновити право на застосування податкової соціальної пільги.  
*(непотрібне закреслити)*

Прошу вважати скасованою мою заяву про застосування податкової соціальної пільги з жовтня 2012 р.

2. Мені відомо, що згідно з пп. 169.2.2 ПКУ для набуття права отримувати податкову соціальну пільгу необхідно самостійно визначити місце її застосування, подавши одному з роботодавців заяву про її застосування.

10.10.2012 р. підпис (Н. М. Пасічник)

**Декларація**  
про майновий стан та доходи:  
складання і терміни подання різними категоріями платників ПДФО

Категорії осіб	Терміни подання	Розділи й додатки, які заповнюються	Підстава
	<i>Особи, які зобов'язані подавати Декларацію</i>		
Фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування	<b>Щорічно</b> протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року	Розділи I, II, III, V Декларації та Додаток 5	Пп. 49.18.5, п. 177.5 ПКУ; п. 3 розділу III, п. 6 розділу IV Інструкції № 1395
Фізичні особи – підприємці, які зареєстровані протягом року в установленому законом порядку або перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну	<b>Одноразово</b> протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, в якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на загальну систему оподаткування	Розділи I, II, III, V Декларації та Додаток 5	Пп. 49.18.2, пп. 177.5.2 ПКУ; п. 3 розділу III, п. 6 розділу IV Інструкції № 1395
Фізичні особи, які ведуть незалежну професійну діяльність	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, IV, V Декларації	Пп. 49.18.4, п. 178.4 ПКУ; п. 4 розділу III Інструкції № 1395
<b>Іноземці та особи без громадянства</b> , які стали на облік в органах ДПС як самозайняті особи	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, IV, V Декларації	Пп. 49.18.4, п. 178.4 ПКУ; п. 4 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, які протягом календарного року отримували дохід від Авох або більше податкових агентів, і при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує сто двадцять розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, п. 167.1, пп. "є" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395

Продовження дод. Е

Категорії осіб	Терміни подання	Розділи й доданки, які заповнюються	Підстава
Платники податку, які отримали окремі види оподатковуваних доходів (прибутків), що не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, пп. 168.1.3, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, у яких сума <b>заборгованості за укладеним цивільно-правовим договором, за якою минув строк позовної давності, перевищує суму, що становить 50 % місячного прожиткового мінімуму, чинного для працівдатевої особи на 1 січня звітного податкового року</b> , крім сум податкової заборгованості, за якими минув строк позовної давності згідно з розділом II ПКУ	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, пп. 164.2.7, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, у яких виникає <b>додатна різниця між сумою коштів, одержаною від фінансової установи після реалізації заставленого майна</b> у зв'язку з невиконанням такими платниками податку своїх зобов'язань за договором кредиту (позики)	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, пп. 164.2.7, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, <b>суми боргу яких анульовано кредитором за його самостійним рішенням</b> , не пов'язаним із процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, пп. "в" п. 164.2.17, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395

Продовження дод. Е

Категорії осіб	Терміни подання	Розділи й доатки, які заповнюються	Підстава
Платники податку – орендодавці нерухомості, у разі якщо орендар є фізичною особою, яка не є суб'єктом господарювання	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, ІІ, V Декларації та Додаток 2	Пп. 49,18.4, пп. "а" пп. 170.1.5, пп. "б" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.7 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, які мають додатне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за результатами звітного (податкового) року	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, ІІ, V Декларації та Додаток 3	Пп. 49,18.4, пп. 170.2.6, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.8 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку у разі отримання нецільової благодійної допомоги, розмір якої протягом звітного податкового року перевищує її граничний розмір, установлений абз. 1 пп. 169.4.1 ПКУ	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, ІІ, V Декларації	Пп. 49,18.4, пп. 170.7.3, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Набувачі цільової благодійної допомоги у разі її невикористання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більш як 12 календарних місяців, що йдуть за місяцем її отримання	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, ІІ, V Декларації	Пп. 49,18.4, пп. 170.7.5, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Особи, які продають або обмінюють з іншою фізичною особою нерухомість. Особи, у власності яких перебував об'єкт нерухомості, відчужений за рішенням суду про зміну власника і перехід права власності на таке майно	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, ІІ, V Декларації та Додаток 2	Пп. 49,18.4, пп. "б" п. 172.5, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.6 розділу III Інструкції № 1395

Продовження дод. Е

Категорії осіб	Терміни подання	Розділи й додатки, які заповнюються	Підстава
Платники податку, які отримали дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягають оподаткуванню, крім спадкоємців-нерезидентів, які зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини, та спадкоємців, які отримали у спадщину об'єкти, що оподатковуються за нульовою ставкою ПДФО	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, II, V Декларації та Додаток 2	Пп. 49,18.4, п. 174.3, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.9 розділу III Інструкції № 1395
Особи, які проводили операції з відчуження об'єктів рухомого майна. Особи, у власності яких перебував об'єкт рухомого майна, відчужений за ухваленням судом, третейським судом рішенням про зміну власника і перехід права власності на рухоме майно	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, II, V Декларації та Додаток 2	Пп. 49,18.4, п. 173.4, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.6 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, які порушили норми застосування податкової соціальної пільги, у разі якщо сума недоплати та/або штрафу не були утримані податковим агентом	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, II, V Декларації	Пп. 49,18.4, пп. 169.2.4, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, які не повернули протягом встановленого пп. 170,9.2 ПКУ строку суми, виданої платникові податку під звіт, у разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти, у разі недостатності суми доходу для виплати	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи І, II, V Декларації	Пп. 49,18.4, пп. 170.9.1, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395

Закінчення дод. Е

Категорії осіб	Терміни подання	Розділи й доатки, які заповнюються	Підстава
Платники податку, якщо в результаті проведення з ними остаточного розрахунку у разі припинення трудових відносин із роботодавцем, виникає сума неоплати, що перевищує суму оподаткованого доходу платника податку за останній звітний період	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Розділи I, II, V Декларації	Пп. 49.18.4, пп. 169.4.4, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку, які отримують будь-які оподатковувані іноземні доходи	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним <sup>36</sup>	Розділи I, II, V Декларації та Доаток 4	Пп. 49.18.4, пп. 170.11.1, пп. "в" п. 176.1 ПКУ; пп. 2.3 розділу III Інструкції № 1395
Платники податку – резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання	Не пізніше як за <b>60 календарних днів</b> , що передують виїзду	Відповідні розділи Декларації та Доатки	Пп. 49.18.4, пп. "в" п. 176.1, п. 179.3 ПКУ
Іноземці за результатами звітного податкового року, в якому вони набули статусу резидента України	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Відповідні розділи Декларації та Доатки	Пп. 49.18.4, пп. 170.10.4, пп. "в" п. 176.1 ПКУ
Фізичні особи, які декларують майно, доходи, витрати і зобов'язання фінансового характеру відповідно до Закону № 3206-VI, подають податкову декларацію тільки у випадках, передбачених розділом IV ПКУ	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Відповідні розділи Декларації та Доатки	Пп. 49.18.4, п. 179.1, п. 179.11 ПКУ; п. 3 розділу II, п. 8 розділу IV Інструкції № 1395
Особи, які мають право подавати Декларацію			
Платники податку, які мають право на податкову знижку	<b>Щорічно</b> до 31 грудня року, що йде за звітним податковим роком	Розділи I, II, V Декларації та Доаток 6	Пп. 166.4.3, пп. "а" п. 176.1 ПКУ; п. 7 розділу IV Інструкції № 1395
Платники податку, з метою повернення надміру сплачених податків	<b>Щорічно</b> до 1 травня року, що настає за звітним	Відповідні розділи Декларації та Доатки	Пп. 49.18.4, пп. "а" п. 176.1 ПКУ; п. 6 розділу III Інструкції № 1395



## Додаток Ж

## Фрагмент Податкової декларації про майновий стан і доходи

Код рядка	II. ДОХОДИ, ЯКІ ВХОДЯТЬ ДО ЗАГАЛЬНОГО РІЧНОГО ОПОДАТКОВУВАНОВОГО ДОХОДУ	Сума нарахованого (виплаченого) доходу (грн)	Сума податку (грн)	
			утриманого (сплаченого) податковим агентом	яка підлягає сплаті платником податку самостійно
1	2	3	4	5
<b>01</b>	<b>Доходи, які входять до загального річного оподатковуваного доходу, зокрема:</b>			
01.01	Заробітна плата			
01.02	Доходи від операцій з продажу (обміну) об'єктів нерухомого та/або рухомого майна (додаток 2) <sup>4</sup>			
01.03	Дохід від надання майна в лізинг, оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) (додаток 2) <sup>4</sup>			
01.04	Інвестиційний прибуток (додаток 3) <sup>4</sup>			
01.05	Вартість успадкованого чи отриманого у дарунок майна (додаток 2) <sup>4</sup>			
01.06	Іноземні доходи (додаток 4) <sup>4</sup>			
01.07	Інші доходи			

Код рядка	III. ДОХОДИ, ОТРИМАНІ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ – ПІДПРИЄМЦЕМ ВІД ВЕДЕННЯ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	Сума (грн)
1	2	3
02	Сума загального оподатковуваного доходу, отриманого від ведення господарської діяльності (колонка 3 розділу I додатка 5) <sup>4</sup>	
<b>03</b>	<b>Розрахунки з бюджетом:</b>	<b>x</b>
03.01	сума податку, що підлягає сплаті до бюджету (рядок 07.01 додатка 5) <sup>4</sup>	
03.02	сума податку, що підлягає поверненню з бюджету (рядок 07.02 додатка 5) <sup>4</sup>	

Код рядка	IV. ДОХОДИ, ОТРИМАНІ ФІЗИЧНОЮ ОСОБОЮ, ЯКА ВЕДЕ НЕЗАЛЕЖНУ ПРОФЕСІЙНУ ДІЯЛЬНІСТЬ	Сума (грн)
1	2	3
04	Сума загального оподатковуваного доходу, отриманого від ведення незалежної професійної діяльності	
05	Сума документально підтверджених витрат, необхідних для ведення незалежної професійної діяльності	
06	Сума чистого оподатковуваного доходу (рядок 04 – рядок 05)	
07	Сума податку, що підлягає сплаті до бюджету	

Продовження дод. Ж

Код рядка	V. РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ІЗ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ	Сума (грн)
1	2	3
08	Сума загального річного оподаткованого доходу (рядок 01 колонки 3 + рядок 02 + рядок 04)	
09	Сума податкових зобов'язань із податку на доходи фізичних осіб (рядок 01 колонки 5 + рядок 03.01 + рядок 07)	
10	Сума податку, сплаченого платником податку самостійно на дату подання декларації	
11	Сума податку, на яку зменшуються податкові зобов'язання у зв'язку з використанням права на податкову знижку згідно із ст. 166 розділу IV Податкового кодексу України (рядок 12 додатка 6) <sup>4</sup>	
12	Сума податків, сплачених за кордоном, на яку зменшуються податкові зобов'язання згідно з пп. 170.11.2 п. 170.11 ст. 170 розділу IV Податкового кодексу України (колонка 6 додатка 4, але не більше значення рядка 09) <sup>4</sup>	
<b>13</b>	<b>Розрахунки з бюджетом:</b>	<b>х</b>
13.01	сума податку, що підлягає сплаті до бюджету (позитивне значення (рядок 09 – рядок 10 – рядок 11 – рядок 12 – рядок 03.02))	
13.02	сума податку, що підлягає поверненню з бюджету (від'ємне значення (рядок 09 – рядок 10 – рядок 11 – рядок 12 – рядок 03.02))	

Код рядка	VI. РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ У ЗВ'ЯЗКУ З ВИПРАВЛЕННЯМ САМОСТІЙНО ВИЯВЛЕНИХ ПОМИЛОК	Сума (грн)
1	2	3
14	Сума податку на доходи фізичних осіб, яка підлягала перерахуванню до бюджету, за даними звітного (податкового) періоду, в якому виявлена помилка	
15	Уточнена сума податкових зобов'язань за звітний (податковий) період, у якому виявлена помилка	
<b>16</b>	<b>Розрахунки у зв'язку з виправленням помилки:</b>	<b>х</b>
16.01	збільшення суми, яка підлягала перерахуванню до бюджету (рядок 15 – рядок 14, якщо рядок 15 > рядка 14)	
16.02	зменшення суми, яка підлягала перерахуванню до бюджету (рядок 15 – рядок 14, якщо рядок 15 < рядка 14)	
17	Сума штрафу, яка нарахована платником податку самостійно у зв'язку з виправленням помилки, % (рядок 16.01 · 3 % або 5 %)	
18	Сума пені, яка нарахована платником податку самостійно відповідно до пп. 129.1.2 п. 129.1 ст. 129 розділу II Податкового кодексу України	

Продовження дод. Ж

VII. ВІДОМОСТІ ПРО НЕРУХОМЕ МАЙНО				
№ з/п	Перелік об'єктів	Місцезнаходження об'єкта (країна, адреса)	Загальна площа (м <sup>2</sup> )	Житлова площа (м <sup>2</sup> )
1	Земельні ділянки			
2	Житловий будинок			
3	Квартира			
4	Садовий (дачний) будинок			
5	Гараж			
6	Інше нерухоме майно			

VIII. ВІДОМОСТІ ПРО РУХОМЕ МАЙНО				
№ з/п	Перелік об'єктів	Марка, модель	Рік випуску	Об'єм двигуна (см <sup>3</sup> ), потужність двигуна (кВт), довжина корпусу судна (см), максимальна злітна маса повітряного судна (кг)
1	Автомобілі легкові			
2	Автомобілі вантажні (спеціальні)			
3	Водні транспортні засоби			
4	Повітряні судна			
5	Інші транспортні засоби			



**Додаток К****Довідник ознак податкових соціальних пільг**

Код пільги	Назва пільги
01	У розмірі, що дорівнює 100 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, з урахуванням положень абзацу восьмого п. 1 розділу XIX Кодексу (пп. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169 розділу IV Кодексу)
02	У розмірі, що дорівнює 150 % суми пільги, визначеної в ознаці "01" (пп. 169.1.3 п. 169.1 ст. 169 розділу IV Кодексу)
03	У розмірі, що дорівнює 200 % суми пільги, визначеної в ознаці "01" (пп. 169.1.4 п. 169.1 ст. 169 розділу IV Кодексу)
04	У розмірі, що дорівнює 100 % суми пільги, визначеної в ознаці "01" для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років (пп. 169.1.2 п. 169.1 ст. 169 розділу IV Кодексу)



Частина II

**БЮДЖЕТНИЙ І ПОДАТКОВИЙ  
КОДЕКСИ УКРАЇНИ  
ОЧИМА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ  
(запитання і відповіді)**





Бюджет держави та податки – фінансові явища, що пронизують усе суспільство, торкаючись інтересів кожного громадянина і як платника податків, і як споживача суспільних благ. Це ті об'єктивні явища, без яких не може відбутися високорозвинута держава, що гарантує народові добробут і процвітання. Про податки та бюджет у різні часи було сказано багато, і незалежно від нашого бажання податки платити треба всім і завжди. Навряд чи хто заперечить цю думку, а тому актуальнішим здебільшого є не питання, чи потрібно сплачувати податки, а питання, скільки віддавати своїх доходів у вигляді податків. У свою чергу, відповідь на нього пов'язана не з чієюсь волею, а має об'єктивне підґрунтя, яке полягає у встановленні оптимального співвідношення між індивідуальним і суспільним споживанням, що залежить від багатьох чинників об'єктивного та суб'єктивного характеру. Як зазначала свого часу М. Тетчер, одна з найвидатніших політичних діячів ХХ ст., правильна економічна політика вирішальною мірою залежить від правильності оцінки того, які види діяльності належать державі, а які людям.

Рівень податкової централізації ВВП у бюджеті та фондах державного соціального страхування в сучасному світі відчутно коливається залежно від типу моделі соціальної політики – від так званого шведського соціалізму з максимальним рівнем одержавлення ВВП (50–52 %) до моделі вільного підприємництва, зорієнтованої на переважання індивідуального споживання, а відтак, і мінімальний рівень одержавлення ВВП (27–30 %). Між цими протилежними підходами знаходиться модель соціально орієнтованої ринкової економіки (35–45 %). Водночас кожна країна має, по суті, власну модель, яка підтримується через демократичні інститути, насамперед виборчу систему, її громадянами.

Розглядаючи проблему оптимізації рівня оподаткування, виходять з позицій усіх зацікавлених сторін. З точки зору держави податків має бути рівно стільки, скільки потрібно їй коштів для фінансового забезпечення виконання нею відповідних функцій. За все у світі

треба платити, і податки – це не що інше, як плата за відповідні суспільні блага. Якщо державі не вистачає податків, вона змушена вдаватися до позик, внаслідок надмірного використання яких може виникнути боргова криза, на зразок тієї, що нині підриває суспільний спокій у Греції або загрожує Італії, Іспанії чи Португалії. З позицій платників податків рівень оподаткування має бути таким, що не підриває їх фінансового благополуччя. При цьому держава також розуміє, що не можна “різати” “курку, яка несе їй золоті яйця” – податки.

Узгодити ці різноспрямовані інтереси складно, але можливо. Основним шляхом гармонізації податкових відносин є забезпечення принципу прозорості, або, як його визначають у західних країнах, транспарентності фінансової діяльності держави у цілому і бюджету зокрема. Платника податків не так турбує рівень оподаткування, як те, на що та з яким ефектом використовуються усупільнені державою кошти. Відповідно, він хоче мати повну та правдиву інформацію і відчувати суспільний ефект від сплачених ним податків. Якщо цього немає, то сформувати належну фіскальну правосвідомість громадян практично неможливо.

Україна як молода незалежна держава поки перебуває на стадії пошуку власного шляху, важливими кроками на якому є прийняття Податкового кодексу України та нової редакції Бюджетного кодексу України, що сприяють поглибленню інституціоналізації суспільства, розвиваючи бюджетне й податкове законодавство. Водночас повноцінна реалізація положень цих законодавчих актів можлива лише за підтримки з боку населення, що, у свою чергу, потребує належного рівня його фінансової грамотності. Мета цього видання – з одного боку, популяризація основ фінансової науки та практики серед населення, а з другого – сприяння імплементації новацій Бюджетного та Податкового кодексів України через тлумачення їх основних положень широкому колу пересічних громадян.

# **1. НАВИЩО ПОТРІБЕН БЮДЖЕТ, ЯКІ ЙОГО ВЛАСТИВОСТІ ТА ЧИ МОЖЕ КРАЇНА І КОЖНИЙ ГРОМАДЯНИН ІСНУВАТИ БЕЗ НЬОГО?**

Розвиток країни залежить від багатьох чинників об'єктивного і суб'єктивного характеру. Об'єктивні чинники характеризуються тим, що надано народу самою природою, – забезпеченість сировинними ресурсами, географічне положення, кліматичні умови тощо. Суб'єктивні – відображають культурологічні риси власне народу. З одного боку, це його здатність до продуктивної діяльності, що проявляється у бажанні та вмінні працювати, а з другого – організованість, яка забезпечується через відповідні суспільні інститути, представлені насамперед органами державної влади та управління. Це дві взаємопов'язані сторони, адже без прагнення до кращого життя важко забезпечити належну організацію, а без такої організації в сучасних умовах неможливо досягти високих результатів.

У системі ресурсного забезпечення економічного розвитку кожної країни велику роль відіграють фінанси. Безумовно, всі елементи ресурсного потенціалу важливі – і природні багатства, і виробничі потужності, і кваліфікований персонал. Та все-таки головним чинником є забезпеченість фінансовими ресурсами. Потенційна спроможність фінансових ресурсів залежить від двох основних чинників. По-перше, від їх загального обсягу, що зумовлює необхідність створення передумов для всебічного сприяння їх зростанню. По-друге, від раціонального розміщення ресурсів, що забезпечує кожного суб'єкта коштами, достатніми для задоволення його потреб, а також надає доступ до централізованих ресурсів.

Централізація ресурсів у суспільстві досягається двома способами. Перший полягає у концентрації на платній основі тимчасово вільних коштів юридичних і фізичних осіб у банківській системі та інших інституціях фінансового ринку (кредитних спілках, страхових компаніях, інвестиційних фондах, недержавних пенсійних фондах тощо). Зацікавленість громадян зумовлена насамперед необхідністю захисту заощаджень від інфляції та можливістю отримання доходу від надання прав на їх тимчасове використання. Другий спосіб пов'язаний із державною централізацією частини створених у су-

спільстві доходів шляхом примусового їх вилучення за допомогою податків до державного бюджету та фондів цільового призначення (пенсійний фонд, фонди соціального страхування від нещасних випадків на виробництві, на випадок безробіття, з тимчасової втрати працездатності, екологічний та інші фонди).

Необхідність державної централізації частини вартості виробленого суспільством валового внутрішнього продукту (ВВП) зумовлено неможливістю з різних причин забезпечити потреби людей на основі власних доходів та індивідуального споживання. З одного боку, внаслідок наявності значного розриву у здібностях окремих громадян та в оплаті праці утворюється *розрив у доходах*, що впливає на фінансові можливості кожної людини: одним отриманих доходів не вистачає навіть для забезпечення прожиткового мінімуму, тоді як інші можуть мати відносний (з позицій малозабезпечених громадян) надлишок доходів. При цьому значна диференціація доходів розглядається як украй негативне явище. З другого боку, велика частина потреб громадян незалежно від рівня їх доходів може бути забезпечена тільки на основі *суспільного споживання* – управлінська інфраструктура, оборона країни, правоохоронна система тощо. Адже кожна людина не може мати власного президента, власну армію, власну міліцію. Причому, якщо окремі види таких потреб і задовольнятимуться особисто (наприклад, приватна охорона), то їх результативність буде обмеженою.

Основою суспільної централізації ВВП є *бюджет держави*. Це досить складне й багатогранне явище, яке розглядають у трьох аспектах: за економічним змістом, формою прояву, матеріальним наповненням.

За *економічним змістом* бюджет – це сукупність грошових відносин між державою, з одного боку, і юридичними та фізичними особами, з другого, з приводу формування й використання централізованого фонду грошових коштів, призначеного для забезпечення виконання державою її функцій. Основою розуміння сутності бюджету є саме визнання об'єктивності держави, без якої не може існувати жодне суспільство. Єдиною ідеологією, що не визнає необхідності держави, є анархія. Але, по-перше, анархісти не змогли реалізувати свої ідеї в жодній країні світу. По-друге, практично єдиний досвід анархізму – махновщина в Україні в роки громадянської війни – засвідчив, що не визнаючи держави як суспільного інституту,

батько Махно фактично використовував такі її атрибути, як власні владні повноваження та збройні формування.

За *формою прояву* бюджет – це основний фінансовий план країни, в якому відображається діяльність держави та місцевих органів влади й управління. Як фінансовий план бюджет є балансом доходів і видатків. Водночас це не просто розпис доходів і видатків держави, а віддзеркалення її економічної й соціальної, міжнародної й оборонної та інших напрямів політики. Це форма прояву сукупності перерозподільних відносин у суспільстві.

Бюджет як фінансовий план відіграє дуже важливу роль у діяльності держави. Він визначає її можливості й пріоритети, форми реалізації закріплених за нею функцій. Це документ, що спрямовує фінансову діяльність держави, робить її конкретною і фінансово забезпеченою. Оскільки на цій основі здійснюється перерозподіл доходів, то взаємовідносини з бюджетом є ключовим інструментом фінансового регулювання діяльності суспільства у цілому і кожної юридичної та фізичної особи зокрема. Саме тому процеси складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету перебувають у центрі уваги громадськості та політичних партій.

За *матеріальним змістом* бюджет становить централізований грошовий фонд держави. Обсяг бюджету – це річна сума коштів, що проходять через цей фонд. Він перебуває у постійному русі: практично щоденно до нього надходять кошти і здійснюється фінансування видатків. У зв'язку з цим необхідна чітко налагоджена система управління виконанням бюджету з метою забезпечення своєчасного і повного надходження доходів та раціонального й ефективного використання його коштів. У цій системі головне – запровадити певне випереджальне надходження доходів порівняно з фінансуванням видатків, а також відповідні механізми покриття касових розривів.

Основним джерелом формування державного бюджету є ВВП. Права держави в його розподілі ґрунтуються на двох чинниках. По-перше, на виконанні нею зазначених суспільних функцій. Централізація частини ВВП у бюджеті – це, по суті, плата суспільства за виконання державою її функцій. По-друге, держава може брати участь у розподілі ВВП як один із суб'єктів його створення, як власник засобів виробництва у державному секторі, тобто займаючись підприємницькою діяльністю. Водночас у ринковій економіці держава, як правило, працює в непривабливих для приватного бізнесу сферах і

не може заробляти значні доходи, а тому основу формування бюджету становлять податкові надходження.

Державний бюджет є досить специфічною сферою фінансових відносин. Бюджетні відносини мають перерозподільний, всеосяжний та законодавчо регламентований характер.

*Перерозподільний характер* полягає в тому, що через бюджет відбувається перерозподіл доходів юридичних і фізичних осіб. З одного боку, він необхідний, оскільки завжди є особи, які потребують певного обсягу фінансової допомоги і підтримки. Однак, з другого боку, він має бути досить обмеженим, щоб не підривати стимулів до продуктивної діяльності суб'єктів, у яких вилучаються доходи, і не створювати утриманських настроїв у тих, хто отримує у різних формах допомогу з бюджету. Бюджетний перерозподіл здійснюється у трьох напрямках: регіональному, галузевому і соціальному. Необхідність перерозподілу між регіонами зумовлюється відмінностями у природному та економічному потенціалах окремих адміністративно-територіальних утворень та поселень. Без регіонального перерозподілу в країні з'являться проблеми виникнення так званих депресивних регіонів, що призведе до міграції населення. Потреби бюджетного перерозподілу між галузями економіки і соціальної сфери визначаються необхідністю сприяння прискореному розвитку пріоритетних галузей. Ігнорування потреб галузевого перерозподілу може призвести до відставання у розвитку спочатку певних галузей економіки, а потім і країни у цілому. Перерозподіл між соціальними верствами населення пов'язаний з потребами у вирівнюванні диспропорцій доходів окремих громадян з метою недопущення виникнення і загострення соціальних конфліктів. При цьому саме державний бюджет завдяки розгалуженій бюджетній системі, що охоплює всі регіональні формування та населені пункти, є основним інструментом перерозподілу і реалізації на цій основі економічної, фінансової та соціальної політики держави.

*Всеосяжний характер* бюджетних відносин виявляється у тому, що вони охоплюють абсолютно всіх – кожного громадянина, кожне підприємство, кожну державну структуру. Як правило, бюджетні відносини мають двосторонній характер – платежі до бюджету та асигнування з нього. Щодо формування доходів ці відносини мають прямий, опосередкований та прихований характер. Прямі взаємовідносини виникають при сплаті прямих податків (на доходи, майно,

землю), тобто тих, що встановлюються до певного об'єкта оподаткування і сплачуються за рахунок доходу платника, прямо впливаючи на його фінансові можливості. Опосередковані відносини виникають при сплаті непрямих податків (податок на додану вартість, акцизний податок на окремі товари, мито при ввезенні чи вивезенні товарів), які встановлюються у вигляді надбавок до цін товарів і послуг. Ці податки також називають податками на споживання, підкреслюючи, що їх носіями є саме споживачі, хоча безпосередньо в бюджет їх перераховуватимуть або виробники, або особи, які їх реалізують. Водночас непрямі податки справляють менший психологічний тиск на громадян – всі знають, наприклад, скільки вони щомісяця відраховують податку з доходів, але навряд чи багато громадян замислюються над тим, скільки вони щодня сплачують податку на додану вартість, хоча про його існування більшість з них, безумовно, знають. Виокремлюють також третю групу податків – вони закладаються у валові витрати підприємств і, таким чином, є складовою цін товарів і послуг (платежі за ресурси, податок на землю, на транспортні засоби, внески до соціальних фондів тощо). Вони “невидимі”, але купуючи певні блага, їх споживачі оплачують все, що закладено в ціні, у тому числі податки.

Стосовно здійснення видатків бюджету взаємовідносини мають прямий, опосередкований чи прихований характер. Прямий виникає під час отримання певних коштів конкретною особою. В Україні це субсидії на оплату житлово-комунальних послуг. Опосередкований характер мають так звані безоплатні, а фактично суспільні послуги, коли громадяни не отримують кошти з бюджету, але фактично користуються ними, адже саме з бюджету фінансуються державні школи, лікарні, культурно-просвітницькі та інші заклади. Якщо прямі й опосередковані взаємовідносини щодо здійснення видатків з бюджету спрямовані на конкретних громадян, то приховані мають суспільний характер, охоплюючи всіх членів суспільства (загальнодержавне та місцеве управління, оборона, правоохоронна система, судова влада тощо).

Оскільки бюджетним відносинам властивий перерозподільний та всеосяжний характер і вони відображаються на формуванні доходів юридичних і фізичних осіб та держави, ці відносини *регламентуються у законодавчій формі* за трьома рівнями:

- відповідними законами про засади формування бюджету й побудову бюджетної системи, в яких визначаються склад доходів і видатків бюджету, склад бюджетної системи і принципи її побудови, розмежування доходів та видатків між бюджетами, організація бюджетного процесу, тобто порядку складання та розгляду проекту бюджету, процедури його затвердження, а також забезпечення виконання. Таке призначення у нашій країні має Бюджетний кодекс України;
- законами, що регламентують формування доходів і фінансування видатків. У частині формування доходів провідна роль належить податковому законодавству, оскільки саме податки становлять основу доходної бази держави. Податкове законодавство може бути одно- чи дворівнєве. Однорівнєве, яке нині діє в нашій країні, передбачає концентрацію всіх податкових норм і правил в одному законодавчому акті – Податковому кодексі України. За дворівнєвого законодавства, яке діяло в Україні до прийняття у 2010 р. Кодексу, окремо затверджувалися закон, що визначав склад податкової системи, і нормативні акти про певні податки. Стосовно видатків бюджету спеціальних законів не приймається, оскільки є законодавство про окремі напрями діяльності держави, наприклад про освіту, в якому визначаються засади їх бюджетного фінансування з тих чи інших видатків;
- на основі ухвалення щорічних законів (чи відповідних рішень місцевої влади) про бюджет на плановий рік, в якому затверджуються обсяг доходів і видатків бюджету, джерела їх формування та напрями фінансування, стан бюджету (дефіцит чи профіцит). Водночас варто звернути увагу на те, що затверджений бюджет є лише прогнозом, особливо в частині формування доходів, а тому його законодавча форма досить специфічна – виконати його без відхилень практично неможливо.

**Резюме.** *Без держави суспільство не спроможне успішно розвиватися, а без бюджету держава не може забезпечувати реалізацію своїх функцій. Відповідно, повнота виконання цих функцій залежить від рівня їх фінансового забезпечення через бюджет.*



## **2. НА ЯКІ СУСПІЛЬНІ ПОТРЕБИ ТА ЯК СПРЯМОВУЮТЬСЯ КОШТИ БЮДЖЕТУ?**

Склад видатків бюджету визначається функціями держави та характером її фінансової діяльності. Як функції держави, так і видатки бюджету на забезпечення їх реалізації визначаються об'єктивними потребами розвитку людської цивілізації. Історично з моменту появи держави її першими функціями були управлінська (забезпечення певного порядку в країні) та військова (ведення як загарбницьких, так і визвольних воєн). У сучасному світі військова функція трансформувалася в оборонну, оскільки офіційно жодна країна світу не прагне до здійснення територіальних завоювань. Соціальна функція держави, яка на сьогодні є головною, зародилася наприкінці ХІХ – на початку ХХ ст. у період формування індустріального суспільства, яке потребувало освічених і працездатних робітників, а економічна функція ствердилася тільки після Великої депресії 30-х років минулого століття, коли стало зрозуміло, що без певного втручання держави в економічні процеси неможливо забезпечити стабільний розвиток. Наразі у зв'язку із загостренням екологічної ситуації у світі дедалі більшої ваги набуває функція захисту навколишнього природного середовища. У контексті фінансової діяльності держави до бюджету входять видатки на обслуговування державного боргу.

Фінансове забезпечення реалізації кожної з функцій держави через бюджет має специфічні властивості, що визначається роллю держави в тій чи іншій сфері суспільної діяльності. Так, видатки на загальнодержавне управління та оборону майже повністю фінансуються з бюджету, хоча можливі й певні додаткові надходження від діяльності відповідних органів, наприклад від надання платних послуг, перелік яких чітко визначається та обмежується. У фінансуванні соціальних видатків держава бере на себе відповідальність щодо тієї їх частки, яка відображає переважаючий суспільний інтерес з урахуванням можливості використання альтернативних джерел фінансового забезпечення. У частині реалізації економічної функції держави в ринковій економіці домінують регулівні механізми, насамперед податкові важелі, тоді як видатки на економічну діяльність

незначні. Стосовно екологічної функції держави можна зауважити, що обсяги фінансування визначаються конкретними потребами кожної країни та її фінансовими можливостями.

Реалізація *управлінської функції* держави забезпечується через видатки на утримання загальнодержавних і місцевих органів державної влади та управління, судової влади й прокуратури, правоохоронних органів та служби безпеки, фінансових і митних органів, а також на забезпечення міжнародних відносин. У частині цих видатків кожна країна має дотримуватися принципу їх мінімізації, встановлюючи обмеження рівня або у відносному (відсотковому) вираженні до ВВП, або в абсолютних сумах (граничні асигнування).

Обсяги та рівень бюджетного фінансування *національної оборони* залежать від типу воєнної доктрини країни. Безумовно, враховуючи, що видатки на утримання збройних сил є непродуктивними, краще за все взагалі відмовитися від них. Але на практиці країн, які відмовляються від армії, немає. Як виняток може розглядатися Швейцарія, але, по-перше, окремі військові формування все-таки вона має, а по-друге, це особлива країна, з якою навіть фашистська Німеччина в роки Другої світової війни не воювала. Протилежністю є доктрина на формування у супердержав (наразі це США, раніше СРСР) потужної армії. Зрозуміло, що така доктрина потребує не просто значних, а колосальних видатків на утримання збройних сил, а на це спроможна тільки дуже багата держава. Намагання бідних чи недостатньо багатих країн мати сильну армію рано чи пізно призведе до кризи. Так, з новітньої історії добре відомо, що однією з причин краху соціалізму й розвалу СРСР стала гонка озброєнь у роки "холодної війни". Загроза дефолту в США, що виникла влітку 2011 р., великою мірою обумовлювалася надзвичайно високим державним боргом, який походив від значних витрат на ведення воєнних операцій в Афганістані та Іраку. Найпоширенішим у світі є третій тип воєнної доктрини, оснований на принципі мінімальної достатності: видатки на оборону є необхідністю, але мають бути обмеженими і не опускаються нижче позначки, за якою виникає загроза національній безпеці.

Реалізація *соціальної функції* передбачає фінансування трьох груп видатків: на соціальний захист населення, соціальне забезпечення, соціальну сферу. Видатки на *соціальний захист населення* за своєю природою є тимчасовими, оскільки зумовлюються необхідністю фінансової підтримки окремих громадян, що з незалежних від

них причин у певних умовах стають неспроможними у повному обсязі забезпечити свої потреби. Наприклад, наразі в Україні такими є більшість пенсіонерів з причини краху сформованої в період соціалізму солідарної пенсійної системи. Відповідно, держава в умовах економічної і фінансової кризи просто зобов'язана їх підтримувати, насамперед шляхом надання окремих пільг з оплати житлово-комунальних послуг, проїзду в міському та приміському транспорті тощо. При цьому сума наданих пільг має компенсуватися з бюджету підприємствам, що надають відповідні послуги.

Видатки на *соціальне забезпечення*, навпаки, є постійними і охоплюють громадян, які з об'єктивних причин не можуть утримувати себе самостійно, насамперед це інваліди від народження та самотні особи похилого віку. З метою задоволення потреб цих категорій громадян формується відповідна соціальна інфраструктура (будинки інвалідів, будинки для людей похилого віку), яка фінансується з бюджету.

Особливу роль відіграють видатки бюджету на *соціальну сферу*, до якої входять освіта, охорона здоров'я, культура, фізична культура і спорт. Оскільки фінансове забезпечення цих галузей здійснюється з різних джерел, необхідно встановити чіткі засади їх бюджетного фінансування. За основу визначення місця і ролі бюджету у цьому процесі взято наявність та ступінь суспільного інтересу. Наприклад, загальна середня освіта становить як суспільний, так і приватний інтерес для дітей та їх батьків. Однак суспільний інтерес нині є домінуючим, тому видатки на фінансування загальноосвітніх шкіл, виходячи із закріплених законодавством прав кожного громадянина на отримання середньої освіти, забезпечуються переважно з бюджету. Гарантоване конституцією право на середню освіту не заперечує можливості функціонування приватних закладів, які беруть на себе частину видатків, але це лише відображає право громадян на вибір навчального закладу. Схожа ситуація склалася і в охороні здоров'я, однак при фінансуванні цієї галузі враховується можливість використання альтернативних форм фінансового забезпечення, а саме страхової медицини, яка ефективніша, ніж бюджетна, та доступніша, ніж приватна. Отже, саме чинник суспільного інтересу в тих чи інших потребах визначає роль і місце бюджету у фінансуванні соціальної сфери.

Реалізація через бюджет *економічної функції* пов'язана з використанням прямих та непрямих державних трансфертів. Прямі

трансферти – це надання коштів з бюджету на втілення державних інвестиційних проектів та фінансову підтримку окремих суб'єктів господарювання, передусім державного сектору економіки. Непрямі трансферти – це пільги в оподаткуванні, спрямовані на стимулювання окремих галузей, регіонів чи видів діяльності. Зрештою як прямі, так і непрямі трансферти збільшують фінансові можливості окремих підприємств. Обсяги державного фінансування економічної діяльності держави обмежені, оскільки розвиток економіки насамперед є сферою інтересів приватного бізнесу. Роль держави може зростати в умовах кризи, але тільки на певний період.

Особливе місце у системі видатків бюджету займає фінансування *фундаментальних наукових досліджень*, які здійснюються в економічній, оборонній та соціальній сферах. Ці дослідження, що мають пошуковий характер і не є передбачуваними щодо майбутнього ефекту, – досить ризикова сфера вкладання коштів. Відповідно, їх може забезпечувати або держава, або потужні корпоративні й приватні фонди. Фундаментальні дослідження формують перспективи розвитку держави, тому кожна країна виділяє на їх здійснення значні кошти. Стосовно прикладних наукових досліджень, спрямованих на впровадження в практику наукових розробок, то вони фінансуються за рахунок коштів зацікавлених сторін, які отримують права на певні продукти і прибуток від їх реалізації.

З позицій використання централізованих бюджетних коштів видатки можна умовно поділити на дві групи – державне споживання і бюджетне фінансування юридичних та фізичних осіб. *Державне споживання* становить видатки на утримання державного апарату – управлінського, правоохоронного, судового тощо. Формування доходів бюджету в цій частині є платою з боку суспільства державі за послуги, що надаються нею у сфері управління країною та забезпечення її обороноздатності й правопорядку. *Бюджетне фінансування* відображає процес перерозподілу доходів у суспільстві. Якщо видатки бюджету в частині державного споживання відшкодовуються суспільству у вигляді відповідних послуг з боку держави, то бюджетне фінансування є, по суті, або поверненням суспільству, або суспільним споживанням частини централізованого у бюджеті ВВП.

Бюджетні видатки можуть надаватися в таких формах: бюджетні інвестиції, державні трансферти, бюджетні кредити, кошторисне фінансування.

*Бюджетні інвестиції* – це вкладення коштів у розвиток економіки та соціальної сфери. Насамперед це фінансування капітальних вкладень, а також виділення коштів на фінансування конкретного інвестиційного проекту. Крім того, бюджетні інвестиції можуть спрямовуватися на придбання певної частки акцій акціонерних товариств.

*Державні трансферти* – це цільове, безповоротне та безоплатне (нееквівалентне) виділення коштів з бюджету конкретним суб'єктам у вигляді державних субсидій, субвенцій і дотацій. Субсидії можуть надаватися юридичним і фізичним особам і мають форму фінансової допомоги чи відшкодування втрат доходів. Наприклад, в Україні субсидії розраховані на малозабезпечених громадян для оплати житлово-комунальних послуг. У країнах з розвинутою ринковою економікою поширені субсидії виробникам сільськогосподарської продукції на відшкодування втрат доходів у зв'язку з підтриманням доступного рівня цін на продукти харчування. Субвенції і дотації надаються юридичним особам. Субвенції є різновидом цільових субсидій, які передбачають спільну участь отримувача коштів і бюджету у фінансуванні певних витрат. Державні дотації видаються на покриття збитків підприємств, але у тому разі, коли вони викликані незалежними від підприємств причинами.

*Бюджетні кредити* – це надання коштів з бюджету суб'єктам підприємницької діяльності на поворотній основі, що загалом не властиво бюджетним відносинам. На відміну від банківських кредитів, вони видаються на пільгових умовах та за нижчими процентними ставками.

*Кошторисне фінансування* означає виділення коштів з бюджету на основі спеціального планового документа – кошторису. Воно охоплює такі напрями видатків, як соціальна сфера, соціальне забезпечення, фундаментальні дослідження, оборона, управління. Кошторисне фінансування бюджетних установ є формою цільового, безповоротного і безоплатного фінансування. Працівники таких установ отримують на цій основі свої первинні доходи. З позицій споживачів суспільних послуг у соціальній сфері, це так звані безплатні послуги, що характеризують вторинні доходи користувачів послугами.

**Резюме.** Система видатків бюджету відображає реалізацію функцій держави, а їх структурне співвідношення є віддзеркаленням економічної, соціальної, оборонної та міжнародної політики держави.

### **3. ЯКИЙ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК МІЖ ТИПОМ СОЦІАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ І ФОРМУВАННЯМ БЮДЖЕТУ ТА ВІД ЧОГО ЗАЛЕЖИТЬ ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ?**

Основне місце у системі видатків бюджету займають видатки на реалізацію соціальних функцій держави. Водночас підходи до фінансування соціальних видатків у різних країнах світу мають відчутні відмінності, що зумовлено типом соціальної політики, яка визначає фінансову модель суспільства. За рівнем податкової централізації ВВП у бюджеті та у фондах цільового призначення в ринковій економіці умовно можна виокремити три основні моделі: американську – з незначною централізацією (25–30 %); західноєвропейську – з поміркованою централізацією (35–45 %); скандинавську – з високим рівнем централізації (45–55 %). Як бачимо, незначна централізація становить трохи більше чверті ВВП, а значна сягає його половини, відповідно, поміркована, яка властива й Україні, передбачає вилучення державою в середньому близько 40 %.

Найтиповіший представник першої групи країн – США, в яких протягом останніх 40 років пропорції розподілу ВВП суттєво не змінювалися і коливалися у межах 25–30 %. До цієї групи країн також належать Японія, Австралія, Південна Корея, Ірландія. Американська фінансова модель, що є відображенням ідеології вільного підприємництва, ґрунтується на максимальному рівні самозабезпечення громадян – соціальна підтримка надається тільки тим верствам населення, які не в змозі обійтися без державної допомоги. Фінансове втручання в економіку через систему субсидіювання зводиться до мінімуму. Модель створює максимальну фінансову стимуляцію: з одного боку, вона дає можливість заробляти, з другого — вимагає цього. Це досить жорстка модель, але водночас і високоефективна, оскільки основана, по суті, на примусовій фінансовій стимуляції.

Високий рівень державної централізації ВВП характерний насамперед для окремих Скандинавських країн (Швеція і Данія), що дає підстави визначити подібну систему фінансових відносин у суспільстві як скандинавську, або північноєвропейську, модель. В економічному контексті ця модель ще характеризується терміном “шведський соціалізм”, що акцентує увагу на переважанні ідеології

суспільного споживання, яка є головним атрибутом соціалістичних ідей. Вона становить своєрідну протилежність американській моделі, передбачаючи досить високий рівень одержавлення ВВП ( $\approx 50\%$ ). Відповідно, при ній формується розгалужена державна соціальна сфера як у галузі освіти, так і у сфері охорони здоров'я. Вона створює клімат упевненості й соціальної рівноваженості. Однак така модель можлива тільки за умов, по-перше, значного рівня ВВП на одну особу, який забезпечує високий рівень і суспільного, й індивідуального споживання, а по-друге, належного рівня культури та свідомості народу, відповідного ставлення до праці й поваги до державного сектору. Водночас у ній виникають проблеми зі стимулами до праці.

Як американська, так і скандинавська моделі – це своєрідні крайнощі, а тому обмежуються порівняно незначним колом країн. Найпоширенішим у світі є поміркований рівень державної централізації ВВП. Оскільки до цієї групи входять переважно представники Західної Європи (Австрія, Бельгія, Франція, Іспанія, Італія, Німеччина, Швейцарія та ін.), то й модель може бути визначена як західноєвропейська, або континентально-європейська. Ця фінансова модель, що побудована за принципом “золотої середини” і відображає психологію європейців, їх рівноваженість, християнські цінності та прагнення до гармонії, до того ж визначається як соціально орієнтована ринкова економіка. За рахунок вищого, порівняно із країнами з американською моделлю, рівня централізації ВВП розгалуженішою є і державна соціальна сфера, насамперед у галузі освіти. Разом з тим вона створює досить відчутну стимуляцію до отримання доходів, а відтак і до продуктивної діяльності. Сутність моделі зводиться до паралельного функціонування державних і комерційних установ у соціальній сфері, розвинутій системи соціального і медичного страхування.

Варто зазначити, що досить часто, особливо в Україні, модель соціально орієнтованої ринкової економіки сприймають як скандинавську модель з її розгалуженою державною соціальною сферою та високим рівнем соціальних гарантій. Насправді це не так. Головне в ній – забезпечення можливостей для самореалізації громадян на основі високого рівня зайнятості та доходів. Соціальні проблеми мають вирішуватися не стільки за рахунок державної підтримки (коштів платників податків), скільки на основі ефективного функціонування економіки та справедливого рівня оплати праці. Надприбутки підприємницьких структур, що формуються й за рахунок неналежної оплати

праці, як це має місце в окремих галузях економіки нашої країни, в умовах соціального партнерства неприпустимі. За таких умов достатніх коштів для утримання соціальної сфери у держави ніколи і не буде.

Вибір моделі фінансових відносин у суспільстві залежить від багатьох чинників. Це і рівень розвитку суспільства, і специфіка та масштаби діяльності держави, її втручання в економіку, і тип здійснюваної нею соціальної політики, і характер міжнародної діяльності та воєнної доктрини, й історичні традиції народу, рівень розвитку культури тощо. Основний критерій вибору – вплив на суспільство шляхом встановлення стимулів до праці й ефективного господарювання та забезпечення надійної системи соціальних гарантій. Головним чинником, що впливає на рівень державної централізації ВВП, є саме тип соціальної політики. За іншими основними видатками (управлінськими, оборонними, економічними) особливих відмінностей між окремими країнами немає (як виняток можна характеризувати тільки США, що є світовою супердержавою, яка змушена витратити на воєнні цілі більшу частку ВВП). Таким чином, можна стверджувати, що саме фінансова модель суспільства, в основі якої лежить тип соціальної політики держави, визначає рівень оподаткування в тій чи іншій країні.

Починаючи з кінця XIX – початку XX ст. у світі спостерігалася тенденція до зростання рівня податкового одержавлення ВВП. Перспективи такого зростання понад 100 років тому визначив відомий вчений-економіст А. Вагнер, який сформулював закон зростання державних потреб і державних видатків. Не дивно, що цей період збігся у часі з розвитком соціальної функції держави через збільшення соціальних видатків бюджету. Тривалий час фінансова практика доводила обґрунтованість висновків вченого. Так, якщо на початку XX ст. рівень державної централізації ВВП становив 10–15 %, то вже наприкінці століття він зріс у різних країнах від 25–30 до 45–50 %. Але виникає запитання, чи може безкінечно зростати одержавлення ВВП, тобто рівень оподаткування? Безумовно, ні. По-перше, кінцеві межі все таки є – 100 %, та це неможливо, оскільки тоді зникають індивідуальні доходи, хоча саме на цьому й ґрунтувалася ідеологія комунізму. По-друге, будь-якому суспільству завжди притаманна проблема створення стимулів до продуктивної діяльності, ключову роль серед яких відіграють індивідуальні доходи громадян та підприємців. Проте наприкінці XX – на початку XXI ст. зростання податкової



централізації ВВП у більшості країн світу призупинилося, а в деяких країнах навіть мав місце протилежний процес. Так, у Швеції, де було свого часу досягнуто максимального рівня централізації ВВП – близько 55 %, на сьогодні податкове одержавлення ВВП становить 50–51 %.

**Резюме.** *Суспільна практика засвідчує необхідність пошуку кожною країною оптимальної для неї фінансової моделі, яка визначає пропорції між індивідуальним та суспільним споживанням, формуючи як належні стимули для продуктивної діяльності, так і достатній рівень соціальних гарантій.*

## 4. ЯКІ ДЖЕРЕЛА ТА МЕТОДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ І ЯКІ ПРОПОРЦІЇ МІЖ НИМИ Є ОПТИМАЛЬНИМИ?

Формування доходів бюджету здійснюється за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел на основі використання різноманітних методів. Внутрішніми джерелами є вироблений у країні ВВП та національне багатство. Зовнішні джерела – це надходження доходів до бюджету на основі міжнародного перерозподілу доходів і фінансових ресурсів.

У процесі формування доходів бюджету держава може використовувати як загальні методи, притаманні всім суб'єктам фінансових відносин (від продуктивної діяльності, майна, майнових прав та державних угідь, запозичення), так і специфічні, властиві тільки їй, методи (податковий, емісійний).

Доходом держави *від підприємницької діяльності* є прибуток державних підприємств. За правом власності він належить державі. Однак держава ніколи повністю не централізує його в бюджеті, а залишає певну частину на підприємстві. Мобілізація частини прибутку державних підприємств до бюджету може здійснюватися шляхом прямого вилучення або на основі податкового методу. У будь-якому разі це внутрішні взаємовідносини в системі державних фінансів.

Доходи *від державних послуг* надходять до бюджету у вигляді державного мита – плати за нотаріальні послуги, видачу дозволів, патентів, документів тощо. Доходи *від державного майна і майнових прав* можуть надходити на постійній та разовій основі. Постійними доходами є орендна плата – від передання державного майна в оренду, та дивіденди від акцій, що відображають корпоративні права держави на частку майна акціонерних товариств. Разові доходи держава отримує від реалізації майна чи корпоративних прав (наприклад доходи від приватизації). Доходи *від державних угідь* пов'язані із загальнонародною, по суті державною, власністю на землю та, відповідно, угіддя, що на ній знаходяться, і надра землі. Вони можуть надходити у вигляді платежів за використання лісових та водних ресурсів, за видобування корисних копалин, а також у вигляді доходів від концесій – передання прав користування угіддями і ресурсами.

*Податковий метод* формування доходів бюджету пов'язаний з перерозподілом доходів юридичних і фізичних осіб на користь держави. Основна частина податків відображає перерозподіл виробленого у країні ВВП. Певна частина податкових доходів є віддзеркаленням міжнародного перерозподілу доходів та формується за рахунок зовнішніх джерел (мита, що сплачується нерезидентами при ввезенні, вивезенні чи транзиті товарів через митний кордон; податки, сплачені за рахунок доходів, отриманих за кордоном, тощо).

Використання державою *позикового методу* формування бюджету має специфічний характер. Це по суті тимчасові надходження, які треба повернути, але фінансування з бюджету здійснюється, за винятком бюджетних кредитів, на безповоротній основі. Тобто залучення позик передбачає і пошук додаткових доходів на обслуговування державного боргу, який, крім суми заборгованості, включає ще й виплату процентних доходів. Це означає, що для фінансової діяльності держави запозичення доцільні у тому разі, коли вони забезпечуються належною фінансовою результативністю, передусім зростанням ВВП, що потребує спрямування позичених коштів в інвестиції.

Якщо позикові доходи держави тимчасові, то *грошова емісія* з метою покриття державних витрат є, по суті, фіктивним доходом. Він не відображає ні вартості створеного ВВП, ні реалізованого національного багатства. Водночас із позицій поточного бюджетного року емісійний дохід, як і державні позики, забезпечує фінансування передбачених видатків.

Враховуючи специфічні властивості окремих надходжень до бюджету, у фінансовій практиці їх поділяють на дві групи – доходи бюджету та джерела його фінансування. Доходами визнаються реальні, неповоротні й регулярні надходження, що мають стабільний характер: податки та неподаткові надходження (доходи від власності і підприємницької діяльності, надання державних послуг тощо). До джерел фінансування бюджету, тобто покриття бюджетного дефіциту, зараховують поворотні (державні позики) і разові (доходи від приватизації) надходження, а також грошову емісію. Поділ надходжень на групи дає змогу визначати стан бюджету. Так, бюджетний дефіцит становить перевищення видатків не над усіма надходженнями, а тільки над тими, що належать до групи доходів бюджету.

Надійність дохідної бази бюджету визначається оптимальністю структури надходжень. Основою формування доходів бюджету держави є податковий метод, а головним джерелом – ВВП. За різними оцінками, частка податків у доходах бюджету має становити 90–95 %. Це пояснюється, по-перше, їх характером — обов’язковістю, безповоротністю, нееквівалентністю, регулярністю платежів. Саме вони найбільше відповідають засадам фінансової діяльності держави. По-друге, джерела фінансування бюджету мають суттєві обмеження. Емісійний дохід взагалі небажаний і, як правило, законодавчо заборонений. Так, згідно з п. 2 ст. 15 Бюджетного кодексу України, “джерелом фінансування бюджету не можуть бути емісійні кошти Національного банку України”. Позикові доходи обмежені реальними джерелами їх погашення, тому бюджетний дефіцит не повинен перевищувати 2–3 % ВВП. При цьому п. 2 ст. 18 Бюджетного кодексу України визначено, що “загальний обсяг державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 60 відсотків річного номінального валового внутрішнього продукту України”.

Неподаткові доходи бюджету використовуються відповідно до їх наявності. Їх надходження істотною мірою пов’язані з невизначеністю і нерегулярністю, а тому їх бажано мінімізувати. Наприклад, доходи від підприємницької діяльності держави в умовах ринкової економіки досить обмежені, оскільки державний сектор функціонує, як правило, у непривабливих, тобто малоприбуткових чи взагалі збиткових, сферах і секторах економіки. А доходи від державних послуг, державного майна й угідь у переважній більшості країн вкрай незначні та нестабільні.

З позицій платника податків, на перший погляд, здається неправомірним підхід до формування бюджету держави переважно на податковій основі, адже якщо громадяни самі заробляють гроші, то чому так не може забезпечувати себе держава? Але те, що спочатку може здаватися несправедливим, насправді є найбільш доцільним і чесним, оскільки, які б методи формування бюджету не використовувалися, реальним джерелом їх утворення буде продуктивна діяльність. У разі податкових взаємовідносин формується відкрита й ефективна система формування бюджету. Відкрита тому, що кожний суб’єкт знає, скільки він заробляє і скільки віддає на суспільні потреби у вигляді податків, а також звідки бере кошти держава. Держава

за такої моделі може бути багатю тільки за умови багатого суспільства, а тому вона зацікавлена у зростанні доходів громадян і суб'єктів підприємництва. Відповідно, ключовим суб'єктом фінансових відносин стає *“його величність платник податків”*.

**Резюме.** *Найбільш надійною, раціональною, ефективною та справедливою є система доходів бюджету, що ґрунтується на податкових надходженнях. Саме така система засвідчує, що всі суспільні блага не надаються безоплатно державою, а оплачуються платниками податків.*

## 5. ЩО ТАКЕ БЮДЖЕТНИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ Й ДЛЯ ЧОГО ВІН ПОТРІБЕН?

Складність бюджетних взаємовідносин, їх всеохоплюючий та суперечливий характер потребують чіткої законодавчої регламентації. Ставши на шлях формування ринкової економіки, наша держава мала створити відповідне інституційне середовище у вигляді певних правил здійснення тієї чи іншої діяльності, що фіксувалися б у законодавстві країни. Одним із найважливіших напрямів цієї діяльності стало формування фінансового законодавства у цілому та бюджетного зокрема. Серед перших законодавчих актів, прийнятих з набуттям незалежності, наприкінці 1991 р. ухвалено Закон України “Про бюджетну систему України”. Його головне завдання полягало у встановленні чітких юридичних норм щодо бюджетної системи України після розпаду СРСР.

Прийнятий у вкрай стислі терміни закон про бюджетну систему України, як і інші закони раннього періоду державотворення, був далекий від досконалості. На основі накопиченого досвіду у період зміцнення державотворчих засад було розроблено і 21 червня 2001 р. прийнято Верховною Радою України новий законодавчий документ – Бюджетний кодекс України, який чіткіше й систематизованіше регламентував бюджетні відносини. Нарешті, наприкінці 2010 р. з урахуванням необхідних змін була затверджена нова редакція Бюджетного кодексу України. Призначення кодексу полягає у визначенні правових засад функціонування бюджетної системи України, основ бюджетного процесу (порядок складання і розгляду проекту бюджету, його затвердження і виконання, складання і затвердження звіту про виконання бюджету) і міжбюджетних відносин та встановлення відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Насамперед у Бюджетному кодексі України дається чітке визначення основних термінів, які використовуються у ньому та у бюджетному процесі, що дає змогу сформуванню єдиної понятійної бази й уникати різного тлумачення одних і тих самих явищ. Дуже важливим також є визначення складу бюджетного законодавства, до якого віднесено Конституцію України, Кодекс, закон про Державний бюджет

України, інші закони, що регулюють бюджетні відносини, нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України та органів виконавчої влади, які ухвалюють на підставі й на виконання положень Бюджетного кодексу України рішення про місцевий бюджет та деякі інші нормативно-правові акти. При цьому встановлено, що у випадку, якщо іншим нормативно-правовим актом бюджетні відносини визначаються інакше, ніж Бюджетним кодексом України, то застосовуються положення саме Кодексу.

Бюджетним кодексом визначено склад бюджетної системи України та принципи, на яких вона ґрунтується: єдності, збалансованості, самостійності, повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, справедливості та неупередженості, публічності й прозорості. Водночас варто зауважити, що принцип публічності й прозорості (або транспарентності, як його визначають у розвинутих країнах) на сьогодні є головним в організації державних фінансів, а тому доречніше було б поставити його на перше місце.

У Кодексі визначені учасники бюджетного процесу як з боку органів законодавчої й виконавчої влади, так і з боку отримувачів та розпорядників бюджетних коштів, чітко сформульовані їх права й відповідальність на різних стадіях бюджетного процесу, що створює надійне підґрунтя для належної організації бюджетних процедур.

Одним із головних чинників ефективного функціонування бюджетної системи є чітке розмежування доходів і видатків між бюджетами й встановлення форм і порядку здійснення міжбюджетних відносин. Безумовно, поки що рано говорити про досягнення в оптимізації цих процесів, але те, що ці питання чітко прописані у Кодексі, є неабияким досягненням.

**Резюме.** *Нова редакція Бюджетного кодексу України створила надійну основу для формування дієвої бюджетної системи на основі раціонального розмежування прав, повноважень і відповідальності між учасниками бюджетного процесу.*

## 6. ЩО ТАКЕ ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ?

В економічній енциклопедії наводиться таке тлумачення податкового кодексу: *зібрання законодавчих актів про оподаткування, об'єднаних в один цілісний документ*<sup>1</sup>. Чи охоплює Податковий кодекс України всі нормативно-правові документи, що регламентують справляння податків, зборів та інших обов'язкових платежів в Україні? Виходячи зі змісту ст. 3 Кодексу, можна стверджувати, що ні. Податковий кодекс є складовою податкового законодавства України (рис. 1).

Конституція України, Митний кодекс України та закони з питань митної справи належать до групи загальних нефінансових законів. Конституція України містить низку норм, які є відправною точкою правового регулювання податкових відносин. На ці норми має спиратися все податкове законодавство України. Так, згідно зі ст. 67 Конституції України, “кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом”<sup>2</sup>. На основі цієї норми базується такий принцип податкового законодавства, як загальність оподаткування (п. 4.1.1 Податкового кодексу України). У ст. 67 Конституції України міститься припис, що “усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом”<sup>3</sup>, проте такі декларації подають не всі. Щоправда, відповідно до п. 179.2 Податкового кодексу України, обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

- тільки від податкових агентів, крім випадків, прямо передбачених розділом IV Кодексу;

<sup>1</sup> Економічна енциклопедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://slovedia.org.ua/38/53407/382950.html>.

<sup>2</sup> Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>.

<sup>3</sup> Там само.





Рис. 1. Податкове законодавство України

- від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів, за якими був сплачений податок відповідно до цього розділу;
- у вигляді об'єктів спадщини, які відповідно до цього розділу оподатковуються за нульовою ставкою податку<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page21>.

У п.1.1 Податкового кодексу України визначено вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства<sup>1</sup>. Зауважимо, що перелік обов'язкових платежів, встановлений у Податковому кодексі України, не є вичерпним, адже платники додатково до цих податків і зборів мають сплачувати єдиний соціальний внесок, державне мито та деякі інші податки залежно від специфіки діяльності (наприклад, банки – збір до фонду гарантування вкладів фізичних осіб). Справляння названих платежів регламентується іншими законодавчими актами. Щодо відповідальності за порушення податкового законодавства, то Податковим кодексом України визначається стягнення лише фінансових санкцій. Розміри адміністративних штрафів і порядок їх стягнення встановлюються Кодексом України про адміністративні правопорушення, а кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків регламентується Кримінальним кодексом України. Проте ці нормативні документи не входять до податкового законодавства згідно із Податковим кодексом України. Не згадується також Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, положення якого безпосередньо стосуються податкового адміністрування.

Чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, як складова податкового законодавства мають таку особливість: якщо міжнародним договором встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом України, то застосовуються правила міжнародного договору.

До окремої групи належать нормативно-правові акти, прийняті на підставі та на виконання Податкового кодексу України й законів з питань митної справи, але не зазначено, які конкретно. Йдеться про підзаконні нормативно-правові акти, а саме: постанови Верховної Ради України, укази Президента України, декрети і постанови Кабінету Міністрів України, накази Державної податкової служби України. Ця група документів є досить численною. Певними повноважен-

<sup>1</sup> Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

нями з питань оподаткування наділені органи місцевого самоврядування. Вони мають право встановлювати місцеві податки і збори, проте з переліку та у межах правил, встановлених Податковим кодексом України. Кількість нормативно-правових актів, що регламентують справляння податків та інших обов'язкових платежів, у розрізі їх видів подано на рис. 2. Зауважимо, що насправді їх набагато більше.



Рис. 2. Кількість нормативно-правових актів, що регламентують справляння податків, розміщених на сайті ДПС України, станом на 01.12.2012

Отже, прийняття Податкового кодексу України лише частково вирішило проблему надмірної кількості правових актів, що формують податкове законодавство, об'єднавши податкові закони в один кодифікований нормативний акт. Звісно, виникає питання, чи можливо взагалі об'єднати в одному документі всі нормативні акти про

оподаткування. На нашу думку, ні. Проте рухатися в напрямі скорочення їх кількості все-таки потрібно, оскільки на опрацювання навіть одного Податкового кодексу необхідно витратити чимало часу.

Слід звернути увагу, що на Податковий кодекс України покладалися великі надії з огляду на усунення суперечностей у податковому законодавстві, подвійного тлумачення його положень. Але й цю проблему не вдалося повністю вирішити.

Незважаючи на вказані недоліки, прийняття Податкового кодексу України, на нашу думку, – це крок уперед у розвитку податкового законодавства і податкової системи України. Дійсно, прийнятий документ недосконалий, проте навряд чи взагалі можливо розробити такий Податковий кодекс, який би повністю задовольняв усіх політиків. Опозиційні партії завжди шукатимуть підстави для критики. Мабуть, простіше, врешті-решт, знайти компроміс між інтересами держави і платників податків. Але це тривалий процес. Сьогодні, в умовах великих масштабів ухилення від сплати податків, буді-які спроби уряду (на нашу думку, цілком доречні) посилити контроль, вжити заходів, які б запобігали незаконним схемам мінімізації податкових зобов'язань, натрапляють на опір платників. Для удосконалення Податкового кодексу України необхідні науково обґрунтовані, конструктивні пропозиції з урахуванням інтересів суспільства й платників податків, а не емоційні політичні обвинувачення без альтернативних переконливих аргументів.

**Резюме.** *Податковий кодекс України є важливим нормативно-правовим актом, який кодифікував податкове законодавство в єдиному документі. Однак його норми не є досконалими і потребують доопрацювання.*

## 7. ЯК ЗМІНИЛИСЯ ПРИНЦИПИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ?

У статті 4 “Основні засади податкового законодавства” Податкового кодексу України визначено принципи, на яких ґрунтується податкове законодавство України. Оскільки у правовому аспекті зміст податкової системи може трактуватися як сукупність нормативно-правових актів, що регламентують її функціонування, принципи податкового законодавства слід вважати принципами побудови податкової системи. Водночас у Законі України “Про систему оподаткування” від 25.06.1991 № 1251-ХІІ, який втратив чинність у зв’язку із прийняттям Кодексу, були визначені саме принципи побудови податкової системи, а не податкового законодавства<sup>1</sup>. Для виявлення змін у цих принципах розглянемо табл. 1.

Зауважимо, що слід чітко розрізняти принципи оподаткування і принципи побудови податкової системи: перші відображають засади справляння податків, а другі визначають правила співвідношення різних видів податків і механізмів їх справляння (кожного окремо). Між ними є певний взаємозв’язок: при побудові податкової системи мають бути реалізовані принципи оподаткування.

У Податковому кодексі України немає принципів *стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції та стимулювання підприємницької виробничої діяльності*. Це незрозуміло, оскільки Податковий кодекс України містить значно більше пільг, зокрема з оподаткування прибутку підприємств, ніж попереднє законодавство. Саме через надання пільг реалізується принцип використання податків як фінансових регуляторів. Звісно, Кодекс не забезпечує системного підходу до пільгового оподаткування, але стверджувати, що стимулювання підприємницької діяльності немає, – все-таки безпідставно.

Принцип *обов’язковості* замінено принципом *загальності* оподаткування. У цілому суть принципу загальності визначена правиль-

<sup>1</sup> Про систему оподаткування : закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1251-12>.

Таблиця 1

## Принципи побудови податкової системи (податкового законодавства)

До 1 січня 2011 р. (згідно із Законом України "Про систему оподаткування")	3 І січня 2011 р. (згідно з Податковим кодексом України)
1. Стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції	_____
2. Стимулювання підприємницької виробничої діяльності – введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва	_____
3. Обов'язковість – впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства	1. <i>Загальність оподаткування</i> – кожна особа зобов'язана сплачувати установлені Податковим кодексом і законами з питань митної справи податки, платником яких вона є згідно із положеннями Кодексу
4. Рівнозначність і пропорційність – справляння податків з юридичних осіб здійснюється у частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків на рівні прибутки і пропорційно більших податків на більші доходи	_____
5. Рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)	2. <i>Рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації</i> – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу
_____	3. <i>Невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства</i>

Продовження табл. 1

<p><b>До І січня 2011 р.</b> (згідно із Законом України "Про систему оподаткування")</p>	<p><b>3 І січня 2011 р.</b> (згідно з Податковим кодексом України)</p>
<p>_____</p>	<p><b>4. Презумпція правомірності рішення платника податку</b> в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднорічне (можливе) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу</p>
<p><b>6. Економічна обґрунтованість</b> – встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами</p>	<p><b>5. Фіскальна достатність</b> – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами</p>
<p><b>7. Соціальна справедливост</b> – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі і надвисокі доходи</p>	<p><b>6. Соціальна справедливост</b> – установаження податків і зборів відповідно до платоспроможності платників</p>
<p>_____</p>	<p><b>7. Економічність оподаткування</b> – встановлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких значно перевищує витрати на їх адміністрування</p>
<p><b>8. Стабільність</b> – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року</p>	<p><b>8. Стабільність</b> – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому діятимуть нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року</p>

Закінчення табл. 1

До 1 січня 2011 р. (згідно із Законом України "Про систему оподаткування")	З 1 січня 2011 р. (згідно з Податковим кодексом України)
_____	9. <i>Нейтральність оподаткування</i> – встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків
9. <i>Компенсація</i> – встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами	_____
10. <i>Рівномірність сплати</i> – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) з огляду на необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат	10. <i>Рівномірність та зручність сплати</i> – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) з огляду на необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками
11. <i>Єдиний підхід</i> – забезпечення єдиного підходу до розроблення податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг	11. <i>Єдиний підхід до встановлення податків та зборів</i> – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку
12. <i>Доступність</i> – забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів)	_____



но. Проте варто зауважити, що принцип обов'язковості містив дуже важливий нюанс, а саме: обов'язком платника було сплачувати податки, визначені на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період. Це положення не міститься у будь-якому іншому принципі податкового законодавства згідно із Податковим кодексом України.

Принцип економічної обґрунтованості замінено принципом фіскальної достатності, який, по суті, є його частиною – знято положення, яке декларує взаємозв'язок між встановленням податків і показниками соціально-економічного розвитку. Зауважимо, що збалансованість між податками та видатками ніколи не досягалася (рис. 3). І напевно чи колись вона буде досягнута, адже, крім податків, є неподаткові платежі. Отже, принцип фіскальної достатності, наведений у трактуванні Податкового кодексу України, ніколи не буде реалізований.

Змінено зміст принципу *соціальної справедливості*. Проте у попередньому законодавстві він був визначений конкретніше. Не зрозуміло, якими мають бути податки відповідно до платоспроможності платників. Це питання є дискусійним в науці. Крім того, саме по-

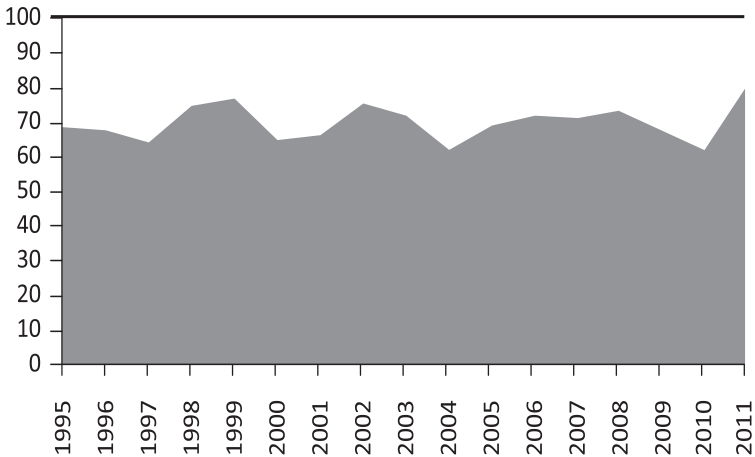


Рис. 3. Покриття податковими надходженнями видатків зведеного бюджету України

няття соціальної справедливості чітко не визначене, і кожний платник її розуміє по-своєму.

Виникає також питання щодо принципу нейтральності оподаткування. Що це за спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків?

**Резюме.** *Принципи податкового законодавства не відображають співвідношення між різними податками. Зміст окремих принципів не визначений взагалі або тлумачиться абстрактно. Головною проблемою залишається навіть не пошук найкращих трактувань, а практична реалізація закріплених у законодавстві принципів.*

## 8. ЯК ЗМІНИЛАСЯ МОДЕЛЬ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ? ЧИ ВПЛИНУТЬ НОВІ ПІДХОДИ В ОПОДАТКУВАННІ НА ФІСКАЛЬНУ ТА РЕГУЛЮЮЧУ РОЛЬ ЦЬОГО ПОДАТКУ?

З 1 квітня 2011 року змінився механізм визначення об'єкта оподаткування. Раніше оподатковуваний прибуток (ОП) розраховувався за формулою:

$$\text{Об'єкт оподаткування} = \text{Скоригований валовий дохід} - \text{Валові витрати} - \text{Амортизаційні відрахування}.$$

Згідно із Податковим кодексом:

$$\text{ОП} = \text{Доходи} - \text{Собівартість} - \text{Інші витрати}.$$

Зауважимо, що змінилися не тільки термінологія, а й *склад таких доходів і витрат та дата їх відображення* у податковому обліку відповідно до правил бухгалтерського обліку. Тому суми отриманих авансів і передплат у рахунок майбутньої поставки товарів більше не враховуються у складі доходів платника, як і сплачені аванси та передоплати не впливають на суму витрат платника. *До прийняття Податкового кодексу України (ПКУ) суми отриманих авансів включалися до валових доходів платника з метою оподаткування.*

Згідно із Податковим кодексом України, доходи визнаються за датою переходу права власності на товар, незалежно від фактичного надходження коштів. Однак критерії визначення дати переходу права власності на товар у Кодексі не прописані. Чи можна вважати датою переходу права власності дату відвантаження товару. На нашу думку, ні. Адже на транспортування товару необхідний час, а отримавши товар, покупець може відмовитися від нього і повернути, якщо він виявиться неякісним. Отже, датою переходу права власності на товар слід вважати дату отримання товару покупцем. Остання може не збігатися із датою відвантаження, що дає можливість маніпулювати доходами.

Зазначимо також, що з наведеної формули платнику було б зручніше після опрацювання статей, у яких наводяться склад доходів і порядок їх визнання, ознайомитися зі складом витрат, що належать

до собівартості та інших витрат. Однак платнику пропонується дещо інша класифікація витрат, а саме витрати операційної діяльності тощо. Це ускладнює розуміння змісту витрат та порядку їх врахування при визначенні оподаткованого прибутку.

Окреслимо також інші новації Податкового кодексу України в частині оподаткування прибутку підприємств:

1. Уточнено склад платників податку на прибуток у частині відокремлених підрозділів резидентів.
2. Передбачено поступове зниження основної ставки податку на прибуток з 25 до 16 % у 2014 р. (це позитивний інноваційний крок у механізмі оподаткування прибутку, однак недостатній для розширення бази оподаткування).
3. Знято обмеження щодо:
  - витрат на навчання і професійну підготовку працівників та сторонніх осіб, надано можливість оплати навчання за кордоном за рахунок витрат платника;
  - витрат на рекламу;
  - витрат за операціями з іноземною валютою (перерахунок курсових різниць здійснюється за будь-якою заборгованістю, що погашається в грошових коштах);
  - витрат на придбання паливно-мастильних матеріалів для легкових автомобілів;
  - витрат на страхування ризиків господарської діяльності. Значені зміни спростять контрольно-перевірочні процедури з боку податкових органів. Платнику не доведеться шукати доказів необхідності та достовірності цих витрат. Навряд чи будь-який підприємець буде даремно витрачати кошти на такі заходи і зменшувати свій прибуток. Це сприятиме нормалізації відносин між платниками та посадовими особами контролюючих органів під час здійснення контролю.
4. З метою мінімізації ухилення введено нові обмеження щодо внесення витрат:
  - на оплату консалтингових, маркетингових послуг та врахування роялті, які виплачуються нерезиденту;
  - на оплату послуг на інжиніринг.

На нашу думку, встановлені обмеження дійсно певною мірою запобігають заниженню оподаткованого прибутку. Проте перевірити факт надання таких послуг фактично неможливо, тому на витрати

можуть бути списані кошти за ненадані послуги, що спричинить виникнення доходів в офшорній юрисдикції.

Звернемо увагу, що обмеження в частині витрат щодо офшорних нерезидентів на порядок формування податкового кредиту з ПДВ не впливає.

Податковим кодексом України також передбачені деякі особливості оподаткування доходів, отриманих від нерезидента. Так, якщо платник податків отримує кошти із джерелом їх виплати від нерезидента (в тому числі в офшорній юрисдикції), то він зобов'язаний включити цю суму до доходу (п. 155.3.6). (Це правило не нове, воно також перенесене із закону про оподаткування прибутку підприємств.) Оскільки воно стосується всіх нерезидентів, то не має чітко вираженої антиофшорної спрямованості.

У Податковому кодексі України також з'явилася новація в частині оподаткування позик, наданих офшорними нерезидентами, яка, на перший погляд, робить отримання таких позик економічно не вигідним. Так, з огляду на пп. 14.1.267 ПКУ, кошти, надані офшорними нерезидентами на визначений термін із зобов'язанням їх повернення, не можуть вважатися позикою. На думку податківців, вхідні грошові потоки від офшорних нерезидентів мають вноситися до доходу з метою оподаткування. Ми вважаємо, що платники зможуть ігнорувати таке трактування норми, посилаючись на термін "фінансовий кредит" (пп. 14.1.258), який майже дослівно перенесений із закону про оподаткування прибутку підприємств. Єдина відмінність між ними полягає у цільовому призначенні коштів. На фінансовий кредит офшорні обмеження не поширюються. Правила оподаткування при отриманні фінансових кредитів також не змінилися – основна сума кредиту до доходу не вноситься. Отже, щоб уникнути оподаткування, платники, які отримують кошти від офшорних нерезидентів, повинні піклуватися про те, аби у договорі була умова про цільове використання.

5. Змінено обмеження щодо витрат на:

- добровільне перерахування коштів бюджетам, організаціям для охорони культурної спадщини;
- гарантійний ремонт та заміну бракованого товару, умови якого оприлюднені продавцем товару.

6. Встановлено обмежувальний коефіцієнт для добових на відрядження на території України та за її межами.

7. Внесено зміни в механізм відображення в обліку поворотної фінансової допомоги, отриманої від засновника (учасника) платника.
8. Скасовано необхідність здійснення розрахунку приросту (збитку) запасів.
9. Змінено визначення поняття “основні засоби” та вартісний критерій визнання основних засобів.
10. Внесено зміни в нарахування амортизації:
  - введення нової класифікації основних засобів з поділом їх 16 груп;
  - запровадження пооб’єктного обліку основних засобів;
  - встановлення мінімально допустимих термінів корисного використання основних засобів за кожною групою;
  - надання можливості використовувати у податковому обліку методи нарахування амортизації, як і в бухгалтерському обліку, а також переглядати метод амортизації в середині року.
11. Запроваджено класифікацію нематеріальних активів та встановлено мінімальні терміни їх використання.
12. Уведено нові методи визначення звичайних цін (з 01.01.2013): порівняльної неконтрольованої ціни, ціни перепродажу, “витрати плюс”, розподілення прибутку, чистого прибутку. Надає можливість великим платникам податків укладати з податковим органом угоду про встановлення звичайних цін на певну продукцію (з 01.01.2013).
13. Уведено нові пільги тимчасового характеру: для підтримки та розвитку народного господарства, літако- та суднобудування, легкої промисловості, машинобудування, АПК, готельного бізнесу, виробництва національних фільмів, діяльності у сфері біопалива (вивільнені кошти мають бути використані на модернізацію (розширення) виробництва або повернення кредитів, взятих на цю мету).
14. Запроваджено “податкові канікули” малому та середньому бізнесу до 01.01.2016.
15. Переведено страховиків на оподаткування прибутку за загальними правилами.
16. Змінено місце сплати авансового внеску при виплаті дивідендів для платників, які мають відокремлені підрозділи.

17. Якщо платник, котрий здійснює діяльність, яка підлягає патентуванню, має збитки, то вони переносяться на наступні періоди, а не зменшують фінансовий результат звітного періоду.

**Резюме.** *Отже, модель оподаткування прибутку суттєво змінена. Новий порядок визначення доходів та витрат обмежуватиме можливості маневрування коштами для мінімізації податкових зобов'язань. Зменшення ставки податку навряд чи сприятиме детінізації прибутків, враховуючи податкову культуру українських платників.*

## 9. ЯКИМИ НОВАЦІЯМИ ВІДЗНАЧАЄТЬСЯ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ?

Передусім з'ясуємо, як поєднується оподаткування сукупного доходу із застосуванням диференційованих ставок. Для цього розглянемо такий приклад.

У березні поточного року працівнику служби збуту нараховані такі виплати:

- заробітна плата в розмірі 10 000 грн;
- премія в розмірі 2500 грн;
- винагорода за цивільно-правовим договором (ЦПД) за виконанні в цьому місяці роботи в сумі 600 грн;
- лікарняні за дні хвороби в березні в сумі 3500 грн;
- 1580 грн матеріальної допомоги на лікування, за якою працівник із заявою звернувся до керівництва підприємства. До заяви було додано виписку з історії хвороби, призначення лікаря з переліком необхідних для лікування ліків, чек РРО аптечної установи про придбання таких ліків на загальну суму 1580 грн.

Для визначення податку на доходи спочатку обчислюється загальна сума нарахованого доходу за звітний місяць:

$$\begin{aligned} & \text{Зарплата (10 000 грн) + Премія (2500 грн) +} \\ & + \text{Винагорода за ЦПД (600 грн) + Лікарняні (3500 грн) = 16 600 грн.} \end{aligned}$$

Але потім кожна складова доходу оподатковується за окремими правилами.

Винагорода за цивільно-правовим договором (600 грн) обкладається єдиним соціальним внеском (ЄСВ), але за ставкою 2,6 %. Із заробітної плати та премії ЄСВ справляється за ставкою 3,6 %.

У зв'язку з тим, що загальна сума доходу працівника, нарахована за місяць (16 600 грн), перевищує максимальну базу нарахування ЄСВ у цьому місяці (14 115 грн (15 · прожитковий мінімум)), лікарняні потрапляють до бази для справляння ЄСВ тільки частково, у розмірі:

$$14\ 115\ \text{грн} - 10\ 000\ \text{грн} - 2500\ \text{грн} - 600\ \text{грн} = 1015\ \text{грн.}$$

ЄСВ з лікарняних утримується у розмірі 2 %.



До того ж частина заробітної плати оподатковуватиметься за ставкою 15 %, а сума заробітної плати, що перевищує 9410 грн, і всі інші види виплат – за ставкою 17 %.

Розраховуємо суми податку на доходи фізичних осіб (ПДФО):

1) із заробітної плати та премій:

$$\begin{aligned} \text{ПДФО 1} &= 9410 \cdot 0,964 \cdot 0,15 + (12500 - 9410) \cdot 0,964 \cdot 0,17 = \\ &= 1360,69 + 506,38 = 1867,07 \text{ грн;} \end{aligned}$$

2) з винагороди за цивільно-правовим договором:

$$\text{ПДФО 2} = (600 - 600 \cdot 2,6 \%) \cdot 17 \% = 99,35 \text{ грн};$$

3) з лікарняних, нарахованих за дні хвороби:

$$\text{ПДФО 3} = (3500 - 1015 \cdot 2 \%) \cdot 17 \% = 591,55 \text{ грн.}$$

Загальна сума ПДФО, що підлягає сплаті за звітний місяць, становить:

$$1867,07 \text{ грн} + 99,35 \text{ грн} + 591,55 \text{ грн} = 2557,97 \text{ грн.}$$

Сума утриманого ПДФО з працівника становить 2400 грн.

Отже, алгоритм нарахування податку на доходи громадян є громіздким і незручним.

З оподаткуванням доходів громадян пов'язане питання, чи враховано походження доходу при диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб.

Так, знижено ставку оподаткування:

– дивідендів з 15 до 5 %;

– доходів, отриманих фізичними особами – нерезидентами, з 30 до 15 (17) %;

– доходів від продажу рухомого майна (вдруге протягом року, а також вантажних автомобілів) з 15 до 5 %;

– спадщини, отриманої нерезидентом або резидентом від нерезидента, з 30 до 15 % (17 %).

Введено ставку податку в розмірі 15 % для виграшів як у державну, так і недержавну грошову лотерею.

Диференціація ставок свідчить, що застосовується різний підхід при оподаткуванні доходів, отриманих з різних джерел.

Певні зміни відбулися і в застосуванні соціальних пільг. Базою нарахування “звичайної” податкової соціальної пільги (ПСП) тепер є розмір прожиткового мінімуму, а не мінімальної заробітної плати (МЗП) (до 31.12.2014 “звичайна” ПСП надається в розмірі, що дорівнює 50 % прожиткового мінімуму для працездатної особи). Надано

право на “звичайну” ПСП на дітей платнику податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, у розрахунку на кожен таку дитину. Одночасно з цим скасовано право отримувати “максимальну” ПСП батькам, які виховують трьох і більше дітей до 18 років. Розширено перелік осіб, які мають право на отримання “підвищеної” та “максимальної” ПСП.

Поняття “податковий кредит” змінено на поняття “податкова знижка” та усунуто дискримінацію платників за релігійним принципом. На податкову знижку можуть претендувати резиденти, як мають реєстраційний номер облікової картки платника податку, та ті, котрі через релігійні переконання відмовились його отримати, про що мають позначку в паспорті. Крім того:

1. Змінено вимоги щодо підтверджувальних документів для отримання права на податкову знижку.
2. Зменшено базу розрахунку граничного розміру податкової знижки. Раніше вона не могла перевищувати розміру річної заробітної плати, тепер – розміру річної заробітної плати, зменшеної на ЄСВ, страхові внески до Накопичувального фонду.
3. Введено нові обмеження щодо витрат, які можуть бути внесені до податкової знижки:

- податкову знижку на навчання не можуть отримати члени сім’ї, якщо учень або студент одержував у звітному році доходи у вигляді зарплати;
- до податкової знижки, пов’язаної з благодійністю, можна включити не більше 4 % суми загального річного оподаткованого доходу платника (раніше: > 2 % , але ≤ 5 % );
- встановлено обмеження на вартість репродуктивних технологій, що можуть входити до податкової знижки.

Надано право користуватися податковою знижкою за іпотечним житловим кредитуванням протягом 10 подальших календарних років.

Запровадження двох ставок податку (15 і 17 %) при оподаткуванні заробітної плати і прирівняних до неї доходів знову обумовило необхідність подання річної декларації платниками, які отримували доходи від двох і більше податкових агентів, якщо загальна сума нарахованих (виплачених) доходів перевищила 120 мінімальних заробітних плат. На нашу думку, встановлений порядок подання декларації є незручним для платника. По-перше, необхідно вести облік нарахованих доходів, а ця процедура ускладнюється тим, що платник,

отримуючи заробітну плату, бачить тільки фактично виплачену суму. Отже, для ведення обліку слід звертатися до бухгалтерії за кожним місцем роботи, щоб отримати дані про нараховані доходи й утримані суми єдиного соціального внеску та податку на доходи. По-друге, перерахунок суми податку, яку треба сплатити до бюджету, з огляду на загальний річний дохід, повинен зробити сам платник. Однак порядок перерахунку Податковим кодексом України не регламентований. Відтак, не володіючи алгоритмом перерахунку, здійснити його платник не в змозі. Як показав досвід подання річної декларації авторами книги, прикладів перерахунку на інформаційних стендах не було, і вся надія покладалася на допомогу з боку працівників податкових органів. Проте таку допомогу надавали не всі, і платники опинялися у вкрай складному становищі. Підвищувався ризик декларування недостовірної суми податку на доходи, яку потрібно сплатити до бюджету, що має наслідком застосування штрафних санкцій. Зауважимо також, що алгоритм перерахунку різнився залежно від податкової інспекції. На нашу думку, такий алгоритм має бути єдиним, оскільки різні підходи призводять до різних результатів перерахунку. По-третє, платнику, який подає декларацію, доводиться тривалий час очікувати своєї черги, що також не відповідає принципу зручності, задекларованому у Податковому кодексі України.

На наш погляд, процедуру подання декларації можна значно спростити. У базі даних податкових органів є всі відомості про нараховані громадянам доходи і утримані суми податку. Перерахунок можна робити у податковому органі в автоматичному режимі, без подання платником річної декларації. За результатами перерахунку платникам, у яких фактично сплачені суми податку менші, ніж за результатами перерахунку, варто надсилати податкові повідомлення про необхідність доплати належної суми до бюджету. І тільки якщо платник не згодний з результатами перерахунку, слід надавати йому можливість подання декларації для узгодження податкових зобов'язань.

**Резюме.** *Загалом суттєвих змін в оподаткуванні доходів фізичних осіб не відбулося. Проте алгоритм обчислення податку потребує врахування численних нюансів, що ускладнює розрахунки і може призводити до помилок у його нарахуванні. Спростити слід і процедуру подання річної декларації про майновий стан та доходи громадян. Не можна покладати обов'язок перерахунку податку на платника, це має робити фахівець.*

## 10. У чому полягає сутність новацій при справлянні ПДВ?

Розширено перелік осіб, що є платниками ПДВ, порівняно із Законом України “Про податок на додану вартість”. До переліку платників ПДВ додатково внесено особу – управителя майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість відносно господарських операцій, пов’язаних із використанням майна, отриманого в управління за договорами управління майном. Крім осіб, що провадять операції з постачання конфіскованого майна, платниками ПДВ додатково визнано осіб, котрі здійснюють операції з постачання знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави. До платників ПДВ вперше віднесено особу, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів; особу, яка використовує, в тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання, а також будь-яку іншу особу, що використовує податкову пільгу, яку для неї не призначено. До прийняття Податкового кодексу України можливість оподаткування ввезених на митну територію України товарів без реєстрації як платника податку передбачалася лише для фізичних осіб. Тепер платниками ПДВ можуть бути лише ті платники єдиного податку, що сплачують його за ставкою 3 та 7 %. Фізичні особи – єдиноплатники не можуть зареєструватися платниками ПДВ.

Змінилися строки подання реєстраційної заяви при обов’язковій реєстрації платником ПДВ. Крім того, з 1-го числа місяця, наступного за тим, в якому було вперше досягнуто обсяг оподатковуваних операцій 300 тис. грн, особа стає платником податку на додану вартість, але без права на віднесення сум податку до податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування до моменту реєстрації платником ПДВ.

Особи, які претендують на добровільну реєстрацію, можуть вказати у заяві запланований день реєстрації як платника податку, що відповідає даті початку проведення операцій чи даті початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку.

Розширено перелік підстав (з 5 до 11) для анулювання реєстрації платником податку на додану вартість. Скорочено мінімальний строк перебування платником ПДВ, необхідний для анулювання реєстрації за бажанням платника, з 24 до 12 місяців.

Передбачено зниження ставки податку з 20 до 17 % з 01.12.2014.

Критерієм визнання операції постачання товарів до прийняття Податкового кодексу був перехід права власності на товар. Зараз поняття постачання товарів розширилося за рахунок включення передачі права розпорядження на товар.

Допустиме відхилення у 20 % договірної ціни від звичайної набуває чинності з 01.01.2013.

До бази оподаткування, згідно з Податковим кодексом України, не входить акцизний податок на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів.

До ухвалення Кодексу від оподаткування звільнялись лише вітчизняні продукти харчування, що обов'язково поставлялися молочними кухнями та спеціалізованими магазинами і куточками, які виконували функції роздавальних пунктів, тепер – продукти дитячого харчування та товари дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

Раніше існували дві додаткові умови для застосування звільнення від ПДВ ввезення культурних цінностей: метою ввезення мало бути подальше передання таких культурних цінностей музеям, галереям, виставковим центрам, архівам, установам культури або освіти, що перебувають у державній або комунальній власності; звільнення стосувалося лише тих культурних цінностей, які були внесені до Державного реєстру культурних цінностей України, порядок створення і ведення якого затверджувався Кабінетом Міністрів України.

Дозволено включати до податкового кредиту суми ПДВ, сплачені під час придбання легкового автомобіля.

Чітко визначений алгоритм розподілу сплаченого постачальниками (“вхідного”) ПДВ.

Не передбачено включення до податкового кредиту сум ПДВ, підтверджених товарними чеками, іншими розрахунковими або платіжними документами при здійсненні постачання за готівку чи розрахунковими картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками в межах 10 тис. грн на день.

Передбачено обов’язок продавця перед тим, як видати покупцю податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних. Це правило стосується лише тих накладних, у яких ПДВ перевищує певну суму (понад 1 млн грн – з 01.01.2011; понад 500 тис. грн – з 01.04.2011; понад 100 тис. грн – з 01.07.2011; понад 10 тис. грн – з 01.01.2012).

Встановлено чіткі граничні строки зарахування у податковий кредит сум ПДВ за податковими накладними: 365 календарних днів від дати виписки податкової накладної; 60 календарних днів від дати списання коштів з банківського рахунку платника, що застосовує касовий метод податкового обліку; до моменту продажу заставленого майна банками.

Скорочено перелік критеріїв для визначення осіб, які не мають права на отримання бюджетного відшкодування, з 4 до 2.

Запроваджено автоматичне відшкодування ПДВ сумлінним платником, які відповідають певним критеріям.

Відновлено норму, яка раніше була прописана у Законі України “Про ПДВ”, але останніми роками була вилучена, щодо заборгованості бюджету з відшкодування податку на додану вартість та нарахування пені на неї.

Встановлено, що за не зареєстрованих як платники ПДВ нерезидентів нараховувати ПДВ повинен одержувач таких послуг незалежно від того, чи є він платником ПДВ.

Розширено перелік платників, що можуть обрати спеціальний режим, за рахунок розширення переліку сільськогосподарських товарів. Раніше сільськогосподарськими вважалися лише товари, зазначені у групах 1–24 УКТ ЗЕД.

Зауважимо, що у Податковому кодексі України не визначені строки подання заяви для взяття на облік як платника ПДВ особи, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернув-

ся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави.

**Резюме.** Метод нарахування ПДВ не змінився, тобто залишається можливість маніпулювання податковим кредитом для мінімізації суми ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету. Проте упорядковано облікові процедури, що дасть змогу посилити контроль і певною мірою запобігти мінімізації. Зниження ставки ПДВ до 17 % недоцільне. Ціни навряд чи зменшаться, щоб стимулювати попит, а бюджет втратить доходи.

## 11. ЩО ТАКЕ АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК?

Акцизний податок – це непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених Кодексом як підакцизні, що вноситься у ціну таких товарів. До прийняття Податкового кодексу України цей податок називався акцизний збір. Зауважимо, що поняття акцизного збору змінювалося тричі.

Акцизний збір – це непрямий податок на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), що вноситься у ціну цих товарів (продукції) (*Декрет КМУ від 26.12.1992*).

Акцизний збір – це непрямий податок на споживачів окремих товарів (продукції), визначених законом як підакцизні, що стягується з них під час здійснення оборотів з продажу (інших видів відчуження) таких товарів (продукції), вироблених на митній території України, або при імпортуванні таких товарів (продукції) на митну територію України. Акцизний збір вноситься у ціну підакцизних товарів (*Закон України “Про внесення змін до Декрету КМУ “Про акцизний збір” від 18.11.1999 № 1243*). Акцизний збір – це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який вноситься у ціну цих товарів (продукції) (*Декрет КМУ від 26.12.1992 зі змінами від 31.03.2009 № 2011-VI*).

Аналізуючи наведені визначення, можна зробити висновок, що по суті нічого не змінилося.

Основні нововведення, що відбулися у справлянні специфічних акцизів, такі:

1. До переліку підакцизних товарів додано скраплений газ.
2. Вилучено з числа платників фізичних осіб, що отримують підакцизні товари з-за кордону у вигляді поштових чи інших відправлень чи несупроводженого багажу.
3. Розширився перелік платників за рахунок внесення до нього:
  - осіб, які реалізують конфісковані, безхазяйні або такі, що перейшли у власність держави, підакцизні товари;
  - осіб, які порушили митні режими ввезення звільнених від оподаткування підакцизних товарів (продукції) чи умови їх цільового використання.



4. Запроваджено “автоматичну” реєстрацію платником акцизного податку.
5. Розширено об’єкт оподаткування за рахунок:
  - операцій з реалізації конфіскованих, безхазяйних або таких, що перейшли у власність держави, підакцизних товарів;
  - наднормативних витрат під час виробництва спирту та алкогольної продукції;
  - товарів, раніше звільнених від обкладання акцизним податком;
  - підакцизних товарів як внесків до статутного капіталу.
6. Звільнено від оподаткування операції із ввезення підакцизних товарів для офіційного (службового) використання дипломатичними представництвами, консульствами, з огляду на принцип взаємності для кожної держави.
7. Звільнено від оподаткування операції з реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення.
8. Підвищено ставки податку на всі підакцизні товари, крім пива.
9. Підвищено розмір мінімального податкового зобов’язання.
10. Скасовано пільгу для імпортних (демонстраційних) зразків алкогольних виробів (пільга залишилася тільки для тютюнових виробів).
11. Не звільняється від оподаткування підакцизна продукція, яка була придбана інвестором у власність на умовах угоди про розподіл продукції, у разі вивезення за межі митної території України.
12. Гармонізовано з нормами європейського законодавства дату виникнення податкових зобов’язань: тепер це тільки дата реалізації без урахування оплати.
13. Визначено дату виникнення податкових зобов’язань (дата складання відповідного акта) для зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару. Передбачені випадки, коли таке податкове зобов’язання не виникає:
  - документально підтверджені та зафіксовані втрати;
  - втрати, пов’язані з технологічним процесом чи іншими природними причинами, але тільки в межах затверджених норм.
14. Змінено строки сплати для виробників тютюнових виробів та алкогольних напоїв, крім тих, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

15. Врегульовано питання маркування зразків та наявності в магазинах безмитної торгівлі немаркованої імпоротної продукції.

**Резюме.** *Зміна назви на “акцизний податок” не зовсім вдала, адже акциз – це вже податок. Коректнішою була б назва “акцизи на окремі види товарів”. Новації у механізмі справляння акцизного податку спрямовані на посилення його фіскальної ролі.*

## 12. ЯКІ НОВОВВЕДЕННЯ ВІДБУЛИСЯ В ЕКОЛОГІЧНОМУ ОПОДАТКУВАННІ?

Наведемо основні трансформаційні моменти екологічного оподаткування в Україні:

1. Нормативи збору за забруднення навколишнього середовища замінені ставками екологічного податку.
2. Встановлено податкову ставку за викиди двоокису вуглецю ( $\text{CO}_2$ ): 0,2 грн за 1 т. З огляду на перехідні положення Податкового кодексу України, податкові зобов'язання з екологічного податку мають вигляд:
  - 2011–2012 рр. – 0,1 грн за 1 т  $\text{CO}_2$ ;
  - 2013 р. – 0,15 грн за 1 т  $\text{CO}_2$ ;
  - після 2013 р. – 0,2 грн за 1 т  $\text{CO}_2$ .

Ефективність такого нововведення слід визначати на основі подальшої тенденції викидів парникових газів.

3. Встановлено податкову ставку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива. Варто очікувати надходжень від авіаційного транспорту, з якого раніше не стягувалися збори за забруднення природного середовища.
4. Розширено базу платників податків, що стягуються з пересувних джерел забруднення у разі використання ними палива. Екологічний податок сплачуватимуть не тільки державні та комерційні підприємства, а й власники приватного транспорту, тобто всі ті, хто використовує паливо для пересувних джерел забруднення.
5. Змінено порядок справляння екологічного податку з пересувних джерел забруднення у разі використання ними палива.

Податкові агенти утримують і сплачують цей податок до бюджету:

- самостійно, щоквартально та за місцем перебування такого агента на податковому обліку в органах державної податкової служби, якщо здійснюють торгівлю на митній території Украї-

ни паливом власного виробництва та/або передають замовнику або за його дорученням іншій особі паливо, вироблене з дзвальницької сировини цього замовника;

- до або в день подання митної декларації для митного оформлення, якщо здійснюють ввезення палива на митну територію України, що звільняє платників податку від додаткової документації.

З набуттям чинності Податковим кодексом України частка екологічного податку вноситься в ціну продажу палива, але відчутти його дію у повному обсязі доведеться з початком 2014 р. Лояльним є не тільки поступове введення ставок, а й урахування при оподаткуванні вмісту сірки в дизельному пальному, що впливає на фінансовий результат міжнародних перевізників.

6. Реформовано порядок сплати екологічного податку зі стаціонарних джерел забруднення. До 2011 р. податок сплачувався за місцем реєстрації об'єктів, проте зараз, відповідно до нововведень, його необхідно сплачувати за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів.
7. Збільшено ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів. Ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів на звалищах, які не забезпечують повного усунення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, збільшуються утричі.
8. Підвищено ставки за скиди забруднюючих речовин у ставки та озера у півтора рази.
9. Скасовано встановлення лімітів забруднення. З 2011 р. податок слід сплачувати за фактичні обсяги скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти та за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (до 2011 р. були встановлені ліміти, перевищення яких оподатковувалося в 10-кратному розмірі).
10. Реформовано систему коригувальних коефіцієнтів. Відповідно до змін зменшено їх перелік, зокрема більше не застосовуються коефіцієнти, які враховували чисельність жителів населеного пункту, його народногосподарське значення, територіальні соціально-екологічні особливості, еколого-економічні умови функціонування водного господарства (регіональні (басейно-

ві)), що значно спростило методику розрахунку екологічного податку.

11. Введено індексацію ставок податку. Ставки податку коригуватимуться щороку, враховуючи індекси споживчих цін, індекси цін виробників промислової продукції (проект щодо зміни ставок потрібно вносити до Верховної Ради України щороку до 1 червня).

З огляду на модель екологічного податку в Україні, можна стверджувати, що підходи до оподаткування у цій сфері загалом збігаються з ініціативами провідних країн ЄС. З прийняттям Податкового кодексу в Україні було запроваджено податок на викиди двоокису вуглецю, що позиціонується як потужний стимул до скорочення викидів. За розрахунками, Україна отримує з вуглецевого податку не більше 60–70 млн грн за рік, що становить 0,01–0,02 % ВВП. Отже, фискальна роль вуглецевого податку дуже слабка. Звідси виникає сумнів у можливості використання його як регулюючого інструменту. Розрахунки фахівців Ради з вивчення продуктивних сил України (О. О. Веклич, О. П. Маслюківська) доводять, що в умовах українських реалій ефективним вуглецевий податок стає за ставки оподаткування 1 грн за тону  $\text{CO}_2$  із щорічним її зростанням на 90 % у 2012–2020 рр. та подальшим збільшенням ще на 5 % упродовж 2020–2030 рр. За такої ставки вуглецевий податок вже у 2011 р. становитиме 0,7–0,8 % ВВП, у 2015 – до 2, у 2020 – від 7 до 14, у 2030 – до 18 % ВВП<sup>1</sup>. Тільки тоді вуглецевий податок буде і серйозним джерелом наповнення бюджету, і важелем впливу на виробництво в бік впровадження чистих технологій.

На думку фахівців, також слід суттєво підняти ставки оподаткування викидів шкідливих речовин та заборонених відходів. Аналогічно, як із вуглецевим податком, вже тепер варто передбачити ставки приблизно у 5 разів вищі, ніж зафіксовано у Податковому кодексі, та подальше щорічне їх підвищення на 50 %<sup>2</sup>.

Регулююча роль екологічного податку в частині оподаткування палива потребує ґрунтовного осмислення. Якщо споживання палива й зменшиться, то тільки за рахунок того, що громадяни з невисоки-

<sup>1</sup> Концепція екологічної податкової реформи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.tonis.ua/tidings/974.html>.

<sup>2</sup> Там само.

ми доходами змушені будуть обмежити або відмовитися від користування автомобілями через подорожчання бензину. Щодо громадян із середніми і високими доходами, то підвищення цін на бензин навряд чи суттєво вплине на обсяги його споживання. У зв'язку з цим виникає питання, чи повинна в соціальній державі (ст. 2. Конституції України) екологічна проблема вирішуватися в такий спосіб, щоб користування автомобілем стало прерогативою лише заможних громадян. На нашу думку, податок на паливо має спонукати до використання “економніших” марок автомобілів, а не позбавляти можливості користуватися ними взагалі.

**Резюме.** *Регулююча функція екологічного податку в частині застосування його як інструменту впливу на обсяг викидів забруднюючих речовин прямо залежна від фіскальної. Проте під час справляння цього податку слід застосовувати диференційований підхід за категоріями платників, враховуючи їхню платоспроможність та мету використання тих чи інших джерел забруднення навколишнього середовища.*

## 13. Що змінилося в оподаткуванні ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ?

1. Збір сплачується лише при першій реєстрації транспортного засобу. З набуттям чинності Податковим кодексом України скасовано сплату податку при проходженні технічного огляду, реєстрації та перереєстрації транспортного засобу.
2. Змінено об'єкт обкладання збором. Взагалі виключено з об'єкта оподаткування мопеди та велосипеди з установленим двигуном, причепа (напівпричепа); тим часом літаки і вертольоти (крім військової авіації та цивільної оборони), мотоцикли (незалежно від об'єму циліндра встановленого двигуна), трактори на гусеничному ході, деякі автомобілі та судна розширили перелік об'єктів обкладання збором.
3. Змінено коефіцієнти до ставок збору<sup>1</sup>.

Для нових транспортних засобів коефіцієнти не змінилися. Для транспортних засобів, що використовувалися до 8 років, коефіцієнти становлять 2 (було 1), для транспортних засобів, термін використання яких перевищує 8 років, – 40 (було 33,3), для суден, літаків і вертольотів – 3.

Система коефіцієнтів стимулює використання нових транспортних засобів, оскільки вони мають менш негативний вплив на навколишнє середовище.

4. Встановлено базовий податковий (звітний) період, що дорівнює календарному року, до цього були тільки строки сплати податку.
5. Змінено порядок сплати збору. Юридичні особи повинні подавати податкову звітність тільки при першій реєстрації транспортного засобу, а не кожного року; розрахунок транспортно-го збору подається за місцезнаходженням та місцем реєстрації

---

<sup>1</sup> Коментар до розділу VII Податкового кодексу України “Збір за першу реєстрацію транспортного засобу” / Асоціація міжнародних автомобільних перевізників України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.asmap.org.ua/index1.php?id=61007>.

транспортного засобу у десятиденний строк після першої реєстрації.

6. Введено індексацію ставок податку. Ставки податку коригуватимуться щороку, враховуючи індекси споживчих цін, цін виробників промислової продукції (проект щодо зміни ставок слід вносити до Верховної Ради України щороку до 1 червня).

**Резюме.** *Відмова від щорічного оподаткування транспортних засобів, на нашу думку, є недоцільною з огляду на реалізацію принципів загальності, соціальної справедливості та фіскальної достатності, зважаючи на високий рівень ухилення від сплати податку на доходи. Саме через оподаткування майна можна принаймні частково оподаткувати ті доходи, які не були оподатковані під час їх виплати.*



## 14. ЯКІ ТРАНСФОРМАЦІЇ ВІДБУЛИСЯ У СПРАВЛЯННІ РЕНТНИХ ПЛАТЕЖІВ?

Змінилися форми розрахунків рентної плати. Замість розрахунків рентної плати за транспортування нафти магістральними нафтопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку та природного газу територією України встановлені нові форми розрахунку з рентної плати:

- за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами;
- за транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

Використовуються коригувальні коефіцієнти. У разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригувальний коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу, що позитивно вплине на збалансованість податкової системи. Згідно з Бюджетним кодексом України, рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку та природного газу територією України внесена до доходів загального фонду Державного бюджету України. Тобто надходження від цього виду рентної плати не використовуються для фінансування конкретної мети, а передбачають забезпечення загальних видатків бюджету.

Основні новації Податкового кодексу України щодо рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, які видобуваються в Україні:

1. Зменшено обсяг оподаткування природного газу на обсяг рециркулюючого природного газу, завдяки чому враховуються особливості видобування природного газу: видобуток, схема руху сировини, місце зберігання, урахування умов конкретного виробництва, особливості технологічного процесу тощо. Як наслідок, усунена проблема подвійного оподаткування рецир-

куюючого газу, тобто вдосконалено адміністрування рентної плати.

2. Збільшено ставки рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат.

**Резюме.** *Зміни у справлянні рентних платежів дещо підвищать фіскальну роль цих обов'язкових платежів при формуванні доходів бюджету та спростять їх адміністрування.*

## 15. ЯК ЗМІНИТЬСЯ РОЛЬ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ ПРИ ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ?

До прийняття Податкового кодексу в Україні діяли два місцевих податки (податок з реклами й комунальний податок) та 12 зборів. Проте, незважаючи на таку кількість, вплив їх на формування місцевих бюджетів був незначний – близько 2 % всіх податкових надходжень (рис. 5).

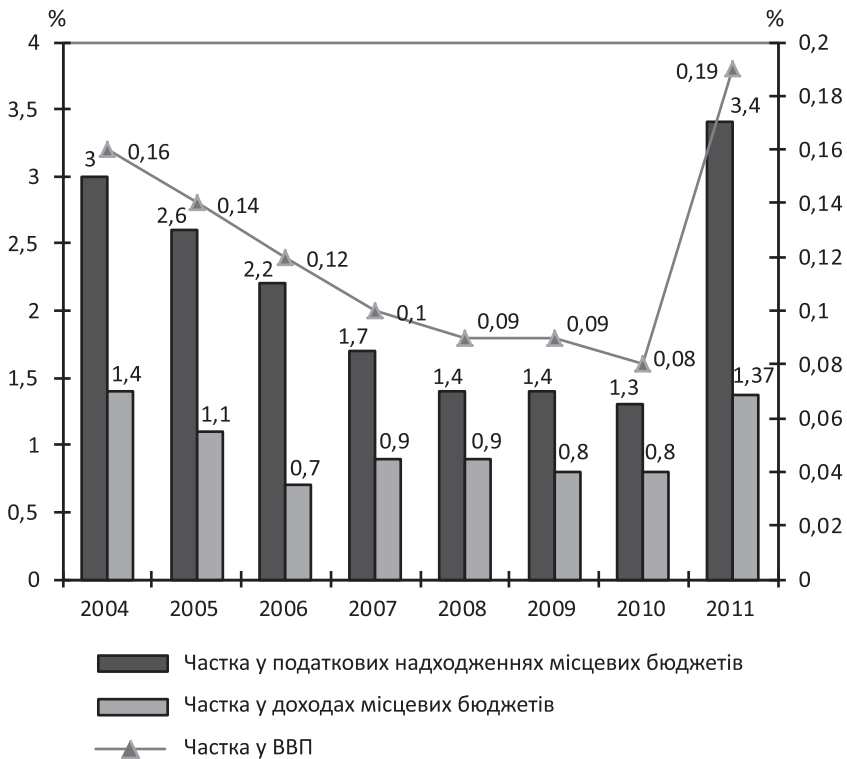


Рис. 5. Динаміка частки місцевих податків та зборів у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів, доходах місцевих бюджетів і ВВП

У структурі місцевих податків у 2010 р. найбільшу частку становили ринковий збір (60,4 %), комунальний податок (21 %) і податок з реклами (8 %).

На протипагу України, у більшості розвинутих країн місцеві податки є значною часткою податкових надходжень місцевих бюджетів, яка постійно зростає. Особливостями місцевих податків і зборів на Заході є їх масовість та регресивність, тобто частка місцевих податків і зборів зменшується щодо сукупного розміру доходів при їх зростанні.

З прийняттям Податкового кодексу України у системі місцевого оподаткування відбулися такі нововведення:

1. Змінено систему місцевих податків і зборів. Відтепер в Україні мають справлятися: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (вводиться з 01.03.2013); єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір. Будь-які інші види місцевих податків і зборів не можуть бути запроваджені.
2. Розроблено механізм справляння та запроваджено досі не існуючий в Україні податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
3. У справлянні єдиного податку можна виокремити такі новації: з 01.01.2011 єдиноплатникам заборонено добровільно реєструватися платниками ПДВ; запроваджено обов'язок нараховування та утримання ЄСВ як з найманих працівників, так і з єдиноплатника – фізичної особи; введено обмеження щодо співпраці єдиноплатників із платниками за звичайною системою оподаткування, яким заборонено включати до складу податкових витрат витрати, здійснені у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у підприємця-єдиноплатника, крім послуг у сфері інформатизації; введено штрафні санкції за несплату у встановлені строки належних сум єдиного податку.
4. Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності була трансформована в збір за провадження деяких її видів. Платниками цього збору є суб'єкти господарювання, їх відокремлені підрозділи, які отримують торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності: торговельна діяльність у пунктах продажу товарів; діяльність з надання

платних побутових послуг (за переліком Кабінету Міністрів України); торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти; діяльність у сфері розваг (крім державних грошових лотерей). Розрізняють такі види торгових патентів: торговий патент (строк дії – 60 місяців); пільговий торговий патент (строк дії – 60 місяців, ставка збору – 0,05 МЗП на рік) та короткостроковий торговий патент (строк дії – до 15 календарних днів; ставка збору – 0,03 МЗП/день). Ставки збору для звичайних торгових патентів встановлюють органи місцевого самоврядування з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг. Для розрахунку суми збору береться МЗП, встановлена на 1 січня звітного року.

Збір сплачується до того місцевого бюджету, де розміщено пункт продажу товарів або пункт надання платних послуг, обміну валют, надання послуг у сфері розваг, а для короткострокових патентів – за місцем проведення ярмарки чи виставки-продажу. Строки сплати збору для торговельної діяльності з придбанням короткострокового торгового патенту – не пізніше ніж за один календарний день до початку провадження такої діяльності; для торговельної діяльності (крім діяльності з придбанням короткострокового торгового патенту); діяльності з надання платних послуг, торгівлі валютними цінностями – щомісяця не пізніше 15-го числа місяця, що передує звітному; за здійснення діяльності у сфері розваг – щоквартально не пізніше 15-го числа місяця, що передує звітному кварталу. При бажанні платники можуть сплатити збір авансом до кінця календарного року.

При визначенні суб'єктів сплати збору уточнено види підприємницької діяльності, для здійснення яких суб'єкту необхідно придбати торговий патент, натомість сам перелік видів діяльності залишається без змін; торгові патенти поділено на окремі види; змінено строк дії патентів; введено диференційовані ставки збору за придбання торгового патенту залежно від виду діяльності платника.

Серед новацій слід назвати уточнення ставки збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, зокрема встановлення мінімальної межі для населених пунктів (що належать до бюджетів місцевого самоврядування) від 0,02 до 0,1 розміру МЗП.

5. Збір за місця для паркування транспортних засобів запроваджено на заміну збору за паркування автотранспорту. Збір за

місця для паркування транспортних засобів – місцевий збір, не обов'язковим для встановлення. Платниками збору є юридичні особи, філії, фізичні особи – підприємці, які згідно з рішенням місцевої ради здійснюють діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках. Ставки збору визначаються відповідним місцевим органом влади за кожний день провадження діяльності з паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м<sup>2</sup> площі, відведеної для цих цілей земельної ділянки, у розмірі від 0,03 до 0,15 % мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року. Об'єкти оподаткування: земельна ділянка, відведена для паркування транспортних засобів; комунальні гаражі, стоянки, паркінги, побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету. Базою оподаткування є площа об'єкта оподаткування. Базовим податковим періодом для нарахування збору є квартал. Декларація подається протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу. Нарахована у декларації сума збору сплачується протягом 10 днів після граничного строку подання декларації.

Основні новачі: змінено платників збору (раніше ними були водії автотранспорту); змінено ставки збору (раніше вони закріплювалися за неоподатковуваним мінімумом доходів громадян (НМДГ), тепер – за МЗП за 1 м<sup>2</sup> площі об'єкта оподаткування за день); змінено об'єкт та базу оподаткування (раніше базою оподаткування була одна година паркування); передбачено обов'язок подання податкової звітності та встановлено строки сплати збору (раніше подання звітності не передбачалося взагалі; підприємство, яке організовувало паркування автомобілів, перераховувало збір до бюджету залежно від рішення органу місцевого самоврядування – один раз на місяць або квартал); змінено ставку збору (раніше вона становила не більше 3 % НМДГ (0,51 грн) у спеціально обладнаних місцях та не більше 1 % НМДГ (0,17 грн) у спеціально відведених місцях).

6. Запроваджено туристичний збір замість курортного збору. Платниками збору є: громадяни України, іноземці, особи без громадянства, що прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій справляється туристичний збір, та отримують послуги з тимчасового проживання. Не вважаються платниками збору громадяни: які постійно про-

живають у цій місцевості; прибули у відрядження або за путівками в санаторії; ветерани війни; інваліди та ін. Податкові агенти, які справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням, такі: адміністрації готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих; квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення; юридичні особи або фізичні особи – підприємці, уповноважені місцевою владою справляти збір на умовах договору. Ставка збору встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 % від бази справляння збору, якою є вартість усього періоду проживання чи ночівлі (без ПДВ) у готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках для приїжджих, інших закладах готельного типу, санаторно-курортних закладах; будинках і квартирах, що належать фізичним особам за правом власності або за правом користування за договором найму. Базовим періодом для нарахування збору є квартал. Декларація подається протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу. Нарахована у декларації сума збору сплачується протягом 10 днів після граничного строку подання декларації.

Основні новації: збільшення переліку платників, до яких додано фізичних осіб – підприємців та юридичних осіб, уповноважених місцевими органами влади на утримання туристичного збору; введення поняття “податковий агент”; зміна переліку пільгових категорій, які звільняються від сплати збору (раніше до їх переліку входили також діти до 16 років, учасники ВВВ, воїни-інтернаціоналісти, пенсіонери); диференціювання ставки збору (раніше вона була у межах 10 % НМДГ, тепер – у відсотках від вартості проживання); зміна порядку сплати збору (раніше збір справлявся у триденний термін від дня прибуття до курортної місцевості, а подання звітності взагалі не передбачалося).

Щодо туристичного збору, порівняно з курортним, уточнено і розширено перелік пільговиків, тобто тих, хто не є платниками збору, зокрема додані:

- а) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України;

б) діти віком до 18 років;

в) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

Базовий податковий період для нарахування збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору становить квартал. Але першою редакцією Кодексу передбачалася сплата збору до місцевих бюджетів *авансовими внесками* до 30-го числа кожного місяця (у лютому до 28 (29-го)), а потім здійснювався перерахунок фактичних даних за декларацією. Змінами від 07.07.2012 скасовано авансову сплату, тепер збір сплачується в суммах, зазначених у квартальних деклараціях (протягом 50 днів після закінчення кварталу).

Одним із актуальних питань є *оподаткування нерухомого майна*.

Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, запроваджено в Україні вперше. Платниками податку є фізичні та юридичні особи – власники об'єктів житлової нерухомості. Об'єктом оподаткування – об'єкти житлової нерухомості: житлові будинки, квартири, садові, дачні будинки, котеджі тощо. Існує нерухомість, яка звільняється від оподаткування, зокрема: будівлі дитячих будинків сімейного типу, гуртожитки.

Базу оподаткування становить житлова площа об'єкта житлової нерухомості. Раз на рік фізичним особам надається пільга, яка полягає у зменшенні бази оподаткування: для квартири – на 120 м<sup>2</sup>; для житлового будинку – на 250 м<sup>2</sup>. Ставки податку встановлюються за кожен м<sup>2</sup> житлової площі об'єкта оподаткування. Для квартир  $S \leq 240$  м<sup>2</sup> та будинків  $S \leq 500$  м<sup>2</sup> ставка – 1 % МЗП, встановленої на 1 січня звітного року; для квартир  $S > 240$  м<sup>2</sup> та будинків  $S > 500$  м<sup>2</sup> – 2,7 % МЗП.

Для фізичних осіб податок нараховують податкові органи за місцезнаходженням житлової нерухомості, а юридичні особи обчислюють суму податку самостійно. Податок сплачується фізичними особами протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення; юридичними особами – авансовими внесками щоквартально до 30-го числа місяця, наступного за звітним кварталом.

**Резюме.** *Зміни у місцевому оподаткуванні призведуть до зменшення їх фіскальної ролі. Недоцільним, на нашу думку, є скасування комунального податку і податку з реклами, що мають фіскальний*



*потенціал, який був неповною мірою реалізований. Не обґрунтованим також є неоподатковуваний мінімум у механізмі справляння податку на майно. За таких умов надходження від цього податку будуть мізерними. Встановлений порядок справляння збору за місця для паркування транспортних засобів фактично дублює плату за землю. Фіскальний потенціал цього платежу може бути значно більшим, якщо його сума залежатиме від кількості годин паркування.*

## **16. ЯК ВПЛИВАТИМУТЬ ЗМІНИ У ЗАСТОСУВАННІ ПОДАТКОВОЇ ЗАСТАВИ, АДМІНІСТРАТИВНОГО АРЕШТУ ТА ПРОДАЖУ МАЙНА НА ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПЛАТНИКІВ?**

Зменшення податкового боргу є одним із головних завдань державних податкових органів. Проте ефективність заходів у цьому напрямі залишається досить низькою. Щороку значні суми нарахованих податкових зобов'язань залишаються не погашеними платниками. Це актуалізує питання дієвості методів управління податковим боргом в Україні.

Оскільки феномен несвоечасної сплати платежів до бюджету існував завжди, то й у діяльності податкових органів це питання ніколи не залишалося поза увагою, застосовувалися певні заходи впливу на платіжну поведінку боржників з метою погашення недоїмки. Проте цілеспрямовано система управління податковим боргом почала формуватися з прийняттям Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” від 21.12.2000, яким уперше було введено поняття податкового боргу і визначено методи управління ним. Податковий кодекс вніс суттєві зміни до заходів впливу на фіскальну поведінку боржників та механізмів примусового стягнення боргу. Це підсилює необхідність оцінювання дієвості методів управління податковим боргом на основі досвіду роботи податківців з урахуванням новацій Кодексу.

У разі несплати узгодженої суми податкового зобов'язання платнику спочатку надається можливість самостійно погасити податковий борг. Такий підхід є абсолютно правильним і відповідає політиці гармонізації інтересів держави й платників, котрі можуть вчасно не сплачувати податки з причини тимчасових фінансових ускладнень, їм треба надати час для мобілізації коштів і виконання податкових зобов'язань. У цей період податкові органи обмежуються повідомленням про податкову вимогу, мета якої – нагадати платникові про податковий борг і необхідність його погашення платником самостійно для уникнення примусового стягнення заборгованості з боку податкових органів. Важливим на цьому етапі є визначення інтервалу часу, протягом якого податкові органи не застосовуватимуть при-

мусових дій. Згідно з Податковим кодексом України, термін дії податкової вимоги становить 60 днів<sup>1</sup>. Зауважимо, що до 2011 р. передбачалося направлення двох податкових вимог з терміном дії кожної – 30 днів.

Щоб оцінити дієвість розглянутого заходу, проаналізуємо дані про кількість направлених податкових вимог та динаміку податкового боргу. Звернімо увагу, що облік направлених податкових вимог та погашеної у зв'язку з цим заборгованості по-різному здійснювався у податкових органах (табл. 2 і 3).

Таблиця 2

**Погашення податкової заборгованості через направлення податкових вимог, тис. грн**

Рік	Направлено першу податкову вимогу на суму боргу	Погашення податкового боргу після отримання першої податкової вимоги	Погашення, %	Направлено другу податкову вимогу на суму боргу	Погашення податкового боргу після отримання другої податкової вимоги
2002	5 853 965	40 894	0,7	5 275 769	5 499 643
2003	5 216 185	956 918	18,3	4 915 418	6 016 682
2004	2 405 547	911 884	37,9	1 357 020	5 165 733
2005	3 870 829	877 578	22,7	2 271 511	7 482 122

Складено за даними Державної податкової служби України.

Як свідчать наведені дані, у період з 2002 по 2005 р. після направлення першої податкової вимоги погашалася невелика частина податкового боргу. Суттєвіше впливало на фіскальну поведінку боржників направлення другої податкової вимоги. Ситуація різко змінилася з 2006 р. (див. табл. 3).

Із прийняттям Податкового кодексу України період часу для самостійного погашення платником податкового боргу не змінився. Вважаємо цей час цілком достатнім для вирішення проблеми. Скасування другої податкової вимоги, на нашу думку, є доцільним, оскільки дає можливість уникнути зайвої паперової роботи, а вивільнений час продуктивніше використати в процесі адміністрування податкового боргу. Паралельно з направленням вимог до борж-

<sup>1</sup> Податковий кодекс України. – К. : ДП “ІВЦ ДПА України”, 2010. – С. 83.

Таблиця 3

## Кількість податкових вимог та динаміка суми податкового боргу

Рік	Перші вимоги	Сума податкового боргу, тис. грн	Другі вимоги	Сума консолідованого податкового боргу, тис. грн	Зменшення кількості вимог	Зменшення суми податкового боргу, тис. грн
2006	491 675	3 929 083	96 261	2 507 362,3	395 414	1 421 720,7
2007	582 576	4 566 287,4	106 803	2 346 135,5	475 773	2 220 151,9
2008	719 448	4 885 465	122 908	2 462 351,4	4 166 017	2 423 113,6
2009	737 896	5 972 253,6	120 326	2 952 527,7	617 570	3 019 725,9
2010	686 348	11 722 463,2	110 564	6 326 746,5	575 784	5 395 716,7

Складено за даними Державної податкової служби України.

ника застосовуються заходи фінансового впливу через нарахування пені. Розмір пені встановлено з розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України, що діє на день виникнення податкового боргу або на день його погашення, при цьому для розрахунку використовується більша з двох указаних ставок. Розрахунок пені здійснюється на дату погашення суми податкового боргу за кожний календарний день прострочення платежу, включаючи день погашення. Такий розмір пені діє для всіх видів податків і зборів, за винятком пені щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності

Нарахування пені, яке збільшує суму погашення, має спонукати боржника до якнайшвидшого виконання податкового зобов'язання. І певною мірою це дійсно так. Проте значні суми заборгованості, які залишаються після закінчення строку, встановленого для самостійного погашення платником, свідчать про недостатню дієвість пені.

До 2006 р. (за винятком 2001 р.) погашалося менше 10 % нарахованої пені. Потім ситуація змінилася на краще. Однак погашення менше третини нарахованої суми свідчить про те, що пеня із штрафної санкції перетворюється на борг. Платники-боржники не сплачують ні основної суми боргу, ні пені.

Дієвість цього важеля впливу на боржників залежить фактично лише від розміру пені. Із прийняттям Податкового кодексу розмір

пені не змінився. Але навряд чи зі збільшенням розміру пені підвищиться рівень її погашення. Збільшені суми пені так само “зависають”, на особових рахунках платників, як і суми несплачених податків. Отже, пеня має слабкий вплив на боржників і розраховувати у найближчій перспективі на підвищення її дієвості недоцільно.

З 1998 р. як засіб забезпечення погашення платником податкової заборгованості встановлено *податкову заставу*. Це означає, що у разі невиконання забезпеченого податковою заставою зобов'язання зі сплати податків податковий орган має право здійснити заходи щодо продажу необхідної частини майна боржника з подальшим спрямуванням коштів, виручених від реалізації, на погашення заборгованості. Отже, мета виникнення права податкової застави – забезпечити вплив на податкову поведінку платника, спонукаючи його погасити податковий борг.

До 01.01.2011 об'єктом податкової застави вважалися активи платника, які перебували у його власності на момент виникнення права податкової застави з урахуванням суми податкового боргу. Але слід зазначити, що механізм встановлення співвідношення – *сума податкового боргу / вартість активів у податковій заставі* – та порядок визначення активів, на які поширювалося право податкової застави, на законодавчому рівні не були регламентовані. Тому при вирішенні цього питання до кожного боржника застосовувався індивідуальний підхід. Складність полягала в тому, щоб правильно визначитися зі складом заставних активів. Очевидно, що податкова застава як засіб забезпечення податкових зобов'язань платника ефективна тоді, коли заставні активи можна реалізувати і погасити борг. Якщо до податкової застави потраплять неліквідні активи, то її дієвість практично зводиться до нуля. Крім того, податкова застава має створювати певні незручності платнику стосовно дій із заставними активами, адже кожну операцію треба узгоджувати із податковим органом. Якщо у заставу входить майно, з яким платник не збирається проводити будь-які операції, податкова застава жодним чином не впливатиме на фіскальну поведінку боржника.

Необхідно звернути увагу, що до 24.03.2005 право податкової застави поширювалося на будь-які активи платника, разом з тими, на які він набував право власності у майбутньому до моменту погашення податкового боргу. Сума податкового боргу не враховувалася.

Отже, навіть за незначної заборгованості все майно боржника потрапляє до податкової застави. З одного боку, ця ситуація суперечила самій суті заставних відносин і порушувала права платника як власника майна, з другого – такий підхід є дівішим, оскільки унеможливує втручання платника у процес визначення активів, які потраплять у податкову заставу. Платник-боржник, звісно, намагається заставити активи, з якими він не збирається здійснювати будь-які операції.

Згідно із Податковим кодексом України, право податкової застави поширюється на майно, балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу<sup>1</sup>. На нашу думку, це значно звужує потенціал такого методу управління податковим боргом. По-перше, якщо це майно доведеться продавати, то не факт, що вдасться продати за ціною, достатньою для погашення боргу. По-друге, опис майна у податкову заставу здійснюється податковим керуючим, отже, фактично від правильності його дій залежатиме, чи буде податкова заставка мотивувати платника погасити борг. До застави має потрапити ліквідне майно (ця вимога, до речі, прописана у п. 89.3 ПКУ) і обов'язково таке, з яким платник планує здійснювати операції.

Оцінити дієвість податкової застави досить складно. Серед визначених законодавством методів управління податковим боргом податкова заставка має найтриваліший період застосування, оскільки її право виникає у перший день, що настає за граничним строком сплати зобов'язання, і триває до закінчення строку дії податкової вимоги (тобто 60 днів), коли виникає право податкових органів стягувати кошти з рахунків платника або продавати активи. Протягом цього періоду платник податків володіє і користується майном і майновими правами на свій розсуд, забезпечуючи при цьому їх збереження. Ми вже наводили дані про погашення податкового боргу у зв'язку з направленням податкових вимог. Враховуючи, що право податкової застави і направлення податкових вимог збігаються у часі, їх вплив слід оцінювати комплексно. Існування податкового боргу на момент закінчення строку дії податкової вимоги свідчить про недостатню дієвість податкової застави як методу впливу на фіскальну поведінку платників. Частково це можна пояснити тим, що 90 % підприємств, у яких виникає податковий борг, не мають ні активів, ні грошових коштів, ні землі, ні транспортних засобів, тобто є потенцій-

<sup>1</sup> Податковий кодекс України. – К. : ДП “ІВЦ ДПА України”, 2010. – С. 20.

ними банкрутами, оскільки у цьому випадку банкрутство – єдиний можливий спосіб погасити заборгованість. Проте цей факт указує передусім на недосконалість законодавства, коли суб'єкти господарської діяльності можуть створюватись із незначним капіталом або взагалі працювати без нього.

За свідченнями податківців, податкова застава сьогодні менш дієва, ніж банківська. І взагалі взяття активів платника у заставу ще не означає, що заборгованість буде погашена платником самостійно у найближчий час і податківці не змушені будуть застосовувати інші заходи стягнення.

Винятковим засобом забезпечення можливості погашення податкового боргу є адміністративний арешт активів платника. Це заборона платнику здійснювати будь-які дії з активами, що підлягають арешту, крім дій з їх охорони, зберігання та підтримання в належному функціональному і якісному стані. Арешт активів може бути повним і умовним. Повний арешт передбачає беззаперечну заборону платнику здійснювати операції з активами, при цьому можливе їх тимчасове вилучення. У разі вилучення активів ризик, пов'язаний з їх зберіганням або втратою функціональних чи споживчих якостей, покладається на орган, який прийняв рішення про вилучення. Умовний арешт передбачає обмеження прав платника щодо здійснення операцій з активами, яке полягає в обов'язковому попередньому отриманні дозволу керівника податкового органу на будь-яку операцію. На нашу думку, враховуючи вплив умовного адміністративного арешту активів на податкову поведінку платника, він дублює податкову заставу, оскільки платник працює в аналогічних умовах.

Показники, що характеризують результати заходів податкових органів щодо арешту активів за 2006–2010 рр. (статистичні дані за період з 2000 по 2005 р. не були надані для дослідження), відображено на рис. 6.

За наведеними даними неможливо зробити висновки щодо ефективності цього методу управління податковим боргом, оскільки не відомо, на яку суму активів були прийняті рішення про адміністративний арешт, як ця сума співвідноситься з обсягом податкового боргу і яку частку становлять надходження від арешту стосовно загальної вартості арештованих активів. Проте результати розрахунків свідчать, що надходження унаслідок застосування арешту акти-

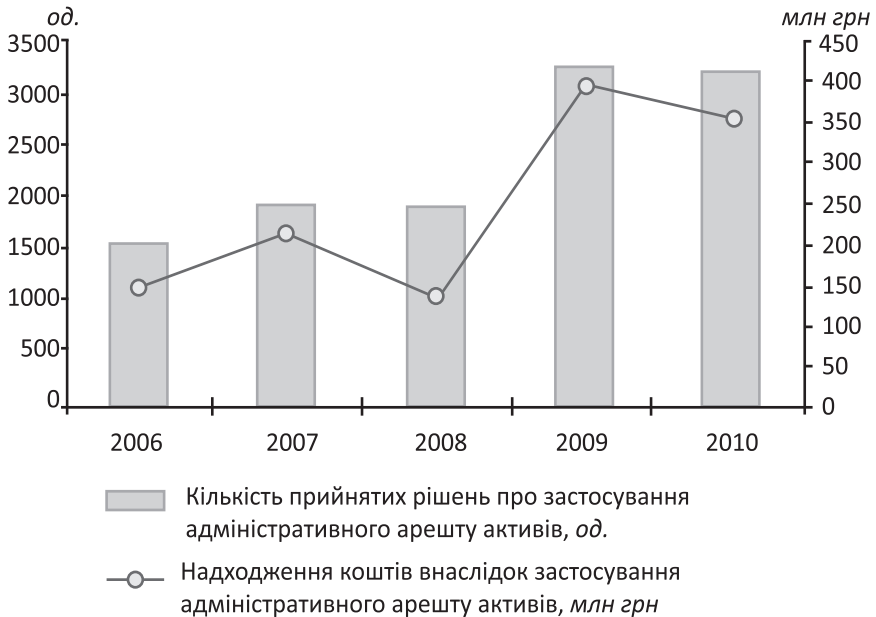


Рис. 6. Динаміка кількості арештів активів та надходжень унаслідок їх застосування

Складено за даними Державної податкової служби України.

вів становлять лише близько 1 % загальної суми надходжень за рахунок вжитих заходів. Отже, адміністративний арешт активів насправді є *винятковим* (у сенсі, що забезпечує погашення незначної суми) засобом забезпечення погашення податкового боргу. Непродуманість механізму арешту активів у частині строку застосування спричинила неефективність цього заходу впливу на фіскальну поведінку платника. За інформацією податківців, боржники часто чекали на закінчення строку арешту (96 годин) і потім продовжували свою діяльність, не погашаючи при цьому борги.

Податковий кодекс усунув цей недолік, встановивши 96 годин для перевірки судом обґрунтованості рішення податкового органу щодо правомірності арешту, а як підставу для припинення арешту –



усунення причини, яка до нього призвела. Зауважимо, що ця пропозиція висувалася нами у попередніх працях<sup>1</sup>.

Якщо розглянуті заходи не привели до погашення податкового боргу, податкові органи мають право *стягувати грошові кошти, які є власністю платника, або продавати його активи*.

До 01.01.2011 стягнення коштів здійснювалося на підставі платіжної вимоги, яка направлялася до банку платника не раніше 30 календарного дня після направлення платнику другої податкової вимоги.

Показники стягнення коштів з рахунків боржників характеризуються даними, наведеними у табл. 4.

Динаміка виставлених податкових вимог та суми надходжень свідчить, що цей захід погашення податкового боргу фактично не має перспектив. І це не випадково. Знаючи про право податкових органів стягувати кошти з рахунків з метою погашення податкового боргу, боржники їх там не триматимуть. Дещо результативнішим є вилучення готівки (табл. 5).

Незважаючи на те, що вилучення готівки зумовляє більші надходження до бюджету порівняно зі стягненням коштів з рахунків боржників, цей метод у системі менеджменту не є вирішальним.

Продаж майна як засіб погашення податкової заборгованості забезпечує погашення дещо більшої суми податкового боргу порівняно з арештом активів та вилученням коштів (табл. 6).

На основі наведених даних неможливо повністю оцінити результативність продажу активів, оскільки невідомо, яку частину боргу платників, майно яких продано, вдалося погасити. У 2011 р. вартість реалізованих активів становила лише 2,7 % від вартості активів, оцінених для продажу. Отже, потенціал цього засобу погашення податкового боргу не реалізований. Новації Податкового кодексу України з питань продажу майна для погашення податкового боргу спрямовані на захист інтересів платників. Адже тепер стягнення коштів з рахунків платника та винесення рішення про продаж майна, що перебуває у податковій заставі, може здійснюватися тільки за рішенням суду<sup>2</sup>. Проте на прийняття рішення судом потрібен час. Отже,

<sup>1</sup> Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент : монографія / О. М. Тимченко. – К. : КНЕУ, 2009. – С. 208.

<sup>2</sup> Податковий кодекс України. – К. : ДП "ІВЦ ДПА України", 2010. – С. 83–84.

Таблиця 4

## Надходження до бюджету внаслідок стягнення коштів з рахунків боржників

Показник	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Кількість виставлених платіжних вимог	1 575 222	597 221	195 435	13 442	3542	2233	1110	942	586
Сума надходжень, тис. грн	350 337,5	71 234	31 488	7571	7013,2	1802,9	573,5	577,7	693,1
% до загальної суми надходжень від вжитих заходів	3,9	0,9	0,4	0,3	0,1	0,01	0,01	0,01	0,014

Складено за даними Державної податкової служби України.

Таблиця 5

## Надходження у результаті вилучення готівки

Показник	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Кількість випадків	151 009	121 133	119 453	88 181	71 611	58 861	43 032	33 619	29 979,8
Вилучено готівки, тис. грн	195 711,9	165 761	164 651	125 118	96 594,2	86 148,9	70 934,9	62 620,4	71 979,8
% до загальної суми надходжень від вжитих заходів	2,2	2,2	2,3	1,5	0,8	1,0	0,6	1,5	1,42

Складено за даними Державної податкової служби України.

Таблиця 6

## Надходження до бюджету від продажу активів

Показник	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Реалізація заставного майна у позасудовому порядку:	16 756	7894	8550	5455	7429	4760	2549	2942	2463
– кількість боржників									
– сума надходжень, тис. грн	737 938	650 668	599 319	448 204	343 573	399 162	269 662	332 562,1	234 378,5
% до загальної суми від вжитих заходів	8,3	8,6	8,5	5,1	3,0	4,5	2,2	6,4	4,63
Реалізація майна у судовому порядку:	563	85	666	866	3142	3263	4660	6838	10193
– кількість боржників									
– сума надходжень, тис. грн	13 839	6273	12 773	24 372	85 334,4	80 942,7	178 711	354 579,9	642 842,5
% до загальної суми надходжень від вжитих заходів	0,2	0,1	0,2	0,4	0,7	0,9	1,5	6,8	12,69
Реалізація заставного майна підприємств, що перебувають у процедурі банкрутства:	783	932	1193	1244	4362	1930	2380	2162	2695
– кількість боржників									
– сума надходжень, тис. грн	24 712	40 194	125 115	126 772	1702 238	856 530,2	844 225	714 575,9	422 517,6
% до загальної суми надходжень від вжитих заходів	0,3	0,5	1,8	2,4	14,9	9,7	7,0	13,7	8,3

Складено за даними Державної податкової служби України.

навряд чи можна розраховувати на підвищення дієвості продажу майна як засобу погашення податкового боргу.

Для мінімізації не внесеної в установлений термін узгодженої суми податкового зобов'язання необхідно, на нашу думку, застосувати такі заходи впливу на фіскальну поведінку боржника:

- диференціація платників-боржників залежно від розміру податкового боргу, частоти його виникнення у того чи іншого боржника і тривалості періоду, протягом якого борг залишається непогашеним;
- письмові пояснення причин виникнення податкової заборгованості й обґрунтування плану заходів, спрямованих на її погашення;
- моніторинг виконання запропонованих боржником заходів для погашення боргу у випадках незначних сум заборгованості з несистематичним характером виникнення;
- застосування податкової застави, адміністративного арешту активів до боржників, що систематично порушують терміни сплати податків або мають значні суми заборгованості;
- продаж активів боржників, стягнення коштів з їх рахунків та вилучення готівки при невиконанні ними розробленого графіка погашення податкового боргу;
- списання податкового боргу, що виник унаслідок формажорних обставин (чітко визначених законодавством), та за недостатності коштів померлої фізичної особи, які перейшли у спадок.

З метою запобігання деструктивним наслідкам технологій управління податковим боргом та підвищення дієвості податкової застави, адміністративного арешту та продажу майна рекомендується:

- до податкової застави вносити або всі активи платника, або ті з них (з урахуванням суми податкового боргу), в операціях з якими зацікавлений боржник;
- застосовувати продаж активів одразу після закінчення терміну дії податкової вимоги або графіка погашення податкового боргу, розробленого боржником;
- закріпити законодавством відповідальність засновників за погашення податкового боргу підприємств-банкрутів у разі недостатності їх коштів, отриманих від продажу активів під час процедури банкрутства;

– не дозволяти засновникам збанкрутілих підприємств, податковий борг яких не було погашено під час процедури банкрутства, протягом п'яти років засновувати нові підприємства, або покласти на них обов'язок при здійсненні нової діяльності передусім розрахуватися із попередніми боргами.

**Резюме.** *До Податкового кодексу України необхідно внести суттєві зміни в положення, що регламентують технології управління податковим боргом. Інакше проблема податкової заборгованості залишатиметься не вирішеною.*



НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Серія “БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ: МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ, НАВЧАННЯ”

Головний редактор серії *Т. І. Єфіменко*

# **БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ УКРАЇНИ У ЗАПИТАННЯХ І ВІДПОВІДЯХ**

*Навчальний посібник*

Відповідальний за випуск

*В. Д. Королюк*

Редактори:

*Б. Є. Литвиненко, А. М. Осадча,*

*С. М. Михайлова*

Коректори:

*Н. Г. Пузиренко, О. В. Орел*

Комп'ютерна верстка

*А. Б. Нефедова, А. А. Молотая*

Підп. до друку 25.12.2012. Формат 60×84/16. Папір офсетний № 1. Друк офсетний.

Гарнітура “Wagnock Pro”. Ум. друк. арк. 19,53. Обл.-вид. арк. 16,38.

Наклад 300 прим. Зам. 12-1138к

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 № 4384 від 08.08.2012.

Віддруковано на ПАТ “ВПІОЛ”

03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців, виготівників  
і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 4404 від 31.08.2012.

**Бюджетна і податкова системи України у запитаннях і відповідях:**  
Б98 навч. посіб. / М. І. Бондар, В. М. Опарін, О. М. Тимченко та ін. ; передм.  
Т. І. Єфименко. – К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. – 336 с. – (Серія  
“Бюджетна і податкова системи: методологія, організація, навчання”).

ISBN 978-966-2380-44-6

У навчальному посібнику розглядаються питання оподаткування з позицій бюджетної та податкової систем. У першій частині розкриваються: необхідність стягнення податку на доходи фізичних осіб, його внесок у формування доходів бюджету, основні принципи оподаткування, порядок сплати, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставки податку та особливі вимоги до застосування податкових знижок. У другій частині надаються відповіді на найпоширеніші питання, які виникають у платників податків щодо норм Бюджетного та Податкового кодексів України.

Для студентів, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів економічного спрямування, наукових і практичних працівників, державних службовців.

**УДК 336.14+336.221.4](477)(075.8)  
ББК 65.261.3/.4я73**